



Fremsat den 13. januar 2021 af skatteministeren (Morten Bødskov)

Forslag

til

Lov om ændring af skattekontrolloven, momsloven, opkrævningsloven og forskellige andre love

(Sanktioner for manglende indsendelse af oplysninger og tiltag til bekæmpelse af organiseret svig m.v. som led i udmøntning af aftale om styrket skattekontrol)

§ 1

I skattekontrolloven, lov nr. 1535 af 19. december 2017, som ændret ved § 6 i lov nr. 1430 af 5. december 2018, § 7 i lov nr. 1726 af 27. december 2018, § 2 i lov nr. 1573 af 27. december 2019, § 13 i lov nr. 572 af 5. maj 2020 og § 1 i lov nr. 1521 af 27. oktober 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 72, stk. 2, indsættes efter »pålægget efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 84 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes«.

2. Efter § 84 indsættes:

»§ 84 a. Virksomheder, der efter § 72, stk. 2, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.«

3. I § 88, stk. 1, ændres »§§ 82-84« til: »§§ 82-84 a«.

§ 2

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1021 af 26. september 2019, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 1310 af 6. december 2019 og senest ved § 1 i lov nr. 810 af 9. juni 2020, foretages følgende ændringer:

1. § 46, stk. 10, 1. pkt., affattes således:

»En virksomhed, der med leveringssted her i landet, jf. kapitel 4, leverer varer eller ydelser, som den har købt af en virksomhed, jf. kapitel 3, hæfter solidarisk for betaling af afgiften.«

2. I § 46, stk. 10, 3. pkt., nr. 1, indsættes efter »varer«: »eller ydelser«.

3. I § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt., og § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., indsættes efter »efterleves«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterleves«.

4. I § 77 indsættes som 3. pkt.:

»Daglige tvangsbøder for manglende efterlevelse af påbud udstedt i medfør af § 74, stk. 5, eller § 75, stk. 9, kan ikke gives fra det tidspunkt, der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterkommes.«

5. Efter § 81 indsættes:

»§ 81 a. Virksomheder, der efter § 74, stk. 5, jf. stk. 4, eller § 75, stk. 9, modtager et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil påbuddet efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 3

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, som ændret ved § 3 i lov nr. 1587 af 27. december 2019 og § 6 i lov nr. 168 af 29. februar 2020, foretages følgende ændringer:

1. § 11, stk. 1, nr. 4, affattes således:

»4) virksomheden leverer varer eller ydelser med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, når de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til told- og skatteforvaltningen.«

2. I § 11, stk. 13, indsættes som 2.-4. pkt.:

»Dog kan told- og skatteforvaltningen undlade at frigive sikkerheden, hvis der på frigivestidspunktet efter 1. pkt. er indledt en kontrol af virksomheden. Resultateret kontrollen i, at told- og skatteforvaltningen træffer afgørelse om forhøjelse af de tilsvarende, som sikkerheden skal dække, frigives på afgørelsestidspunktet den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvarende med, mens den resterende del af sikkerheden frigives, når tilsvarende er betalt. Træffes der derimod ikke afgørelse om en sådan forhøjelse, sker frigivelsen ved kontrollens afslutning.«

§ 4

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 1521 af 27. oktober 2020, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 75 indsættes:

»§ 75 A Virksomheder, der efter § 86, stk. 3, modtager et pålæg om indsendelse af regnskabsmateriale med bilag og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.«

2. I § 86, stk. 3, indsættes som 2. og 3. pkt.:

»Der kan pålægges daglige bøder, når Skatteforvaltningen har givet et pålæg om, at adgangen til eftersyn, fremlæggelsen af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag skal ske inden en fastsat frist, og fristen overskrides. De daglige bøder kan gives, indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 75 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.«

§ 5

I pensionsafkastbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 185 af 6. marts 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 29, stk. 4, indsættes efter »fremkommer«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 32 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget om at give told- og skatteforvaltningen oplysninger, jf. stk. 3, ikke efterkommes.«

2. Efter § 32 indsættes:

»§ 32 a. Virksomheder, der efter § 29, stk. 3, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 6

I registreringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 228 af 11. marts 2020, som ændret ved § 1 i lov nr. 1126 af 19. november 2019, foretages følgende ændringer:

1. I § 25 a, stk. 1, indsættes efter »pålægget efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 27 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.«

2. Efter § 27 indsættes:

»§ 27 a. Virksomheder, der efter § 25 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 7

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 635 af 13. maj 2020, som ændret ved § 1 lov nr. 1125 af 19. november 2019 og § 5 i lov nr. 1061 af 30. juni 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 58 a, stk. 2, indsættes efter »påbuddet efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg i for overtrædelse af §

60 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterkommes».

2. Efter § 60 indsættes:

»§ 60 a. Virksomheder, der efter § 58 a, stk. 2, modtager et påbud om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et påbud som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil påbuddet efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 8

I skatteindberetningsloven, lov nr. 1536 af 19. december 2017, som ændret senest ved § 5 i lov nr. 1521 af 27. oktober 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 57, *stk. 2*, indsættes efter »efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 59 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes«.

2. Efter § 59 indsættes:

»§ 59 a. Virksomheder, der efter § 57, stk. 2, modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.«

3. I § 63, *stk. 1*, ændres »§§ 58 og 59« til: »§§ 58-59 a«.

§ 9

I toldloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 28. af 11. januar 2018, som ændret ved § 2 i lov nr. 671 af 8. juni 2017 og §

32 i lov nr. 1706 af 27. december 2018, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 28 indsættes før overskriften før § 29:

»§ 28 a. Efterkommes en anmodning om materiale efter § 28, stk. 5, eller forordninger udstedt af EU på toldlovgivningens område ikke, kan told- og skatteforvaltningen give pålæg om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 78 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.

Stk. 2. Klage over et pålæg efter stk. 1 har ikke opsættende virkning. Landsskatteretten eller Skatteankesforvaltningen kan dog tillægge en klage over et pålæg efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Landsskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand.«

2. Efter § 78 indsættes:

»§ 78 a. Virksomheder, der efter § 28 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.«

§ 10

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. juli 2021.

Stk. 2. § 2, nr. 1 og 2, og § 3, nr. 1, har kun virkning for leveringer, der finder sted fra og med den 1. juli 2021.

Stk. 3. § 3, nr. 2, har også virkning for sikkerheder, der er stillet før den 1. juli 2021.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. *Indledning*
 - 1.1. *Lovforslagets formål og baggrund*
2. *Lovforslagets indhold*
 - 2.1. *Bødestraf for manglende indsendelse af oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen*
 - 2.1.1. *Gældende ret*
 - 2.1.2. *Den foreslåede ordning*
 - 2.2. *Adgang til at udstede tvangsbøder i henhold til toldloven*
 - 2.2.1. *Gældende ret*
 - 2.2.2. *Den foreslåede ordning*
 - 2.3. *Udskydelse af frigivelsen af en stillet sikkerhed ved en igangværende kontrol*
 - 2.3.1. *Gældende ret*
 - 2.3.2. *Den foreslåede ordning*
 - 2.4. *Udvidelse af reglerne om sikkerhedsstillelse til bekæmpelse af svig med skatter og afgifter m.v.*
 - 2.4.1. *Gældende ret*
 - 2.4.2. *Den foreslåede ordning*
 - 2.5. *Udvidelse af reglerne om solidarisk hæftelse til bekæmpelse af svig med skatter og afgifter m.v.*
 - 2.5.1. *Gældende ret*
 - 2.5.2. *Den foreslåede ordning*
3. *Forholdet til databeskyttelseslovgivningen*
4. *Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige*
5. *Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.*
6. *Administrative konsekvenser for borgerne*
7. *Klima- og miljømæssige konsekvenser*
8. *Forholdet til EU-retten*
9. *Hørte myndigheder og organisationer m.v.*
10. *Sammenfattende skema*

1. Indledning

Med lovforslaget foreslås det at gennemføre dele af »Aftale om styrket skattekontrol«, som den 29. april 2020 blev indgået mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Dansk Folkeparti, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti, Enhedslisten, Det Konservative Folkeparti, Nye Borgerlige, Liberal Alliance og Alternativet.

Med aftalen er parterne enige om at gennemføre en række sanktionsskærpedelser på skatte- og afgiftsområdet bl.a. i form af skærpede krav til sikkerhedsstillelse og hårdere sanktioner ved manglende indsendelse af oplysninger. Med lovforslaget foreslås gennemført en række ændringer, der effektivt vil imødekomme dette og således vil styrke skattekontrollen i Danmark.

1.1. Lovforslagets formål og baggrund

Det er en væsentlig forudsætning for opretholdelsen af det danske velfærdssystem, at virksomheder betaler de skatter og afgifter, som de er pligtige til at betale. Når skatter og afgifter ikke betales, udhules finansieringen af de velfærdsydelser, alle nyder godt af, og tilliden til skattevæsenet kan lide et knæk. Derudover vil virksomheder, der ikke

følger reglerne om betaling af skatter og afgifter, have en ulovlig konkurrencefordel i forhold til den lovlydige del af branchen. Det er derfor helt centralt, at Skatteforvaltningen har effektive og tidssvarende kontrolværktøjer, der sikrer, at virksomhedernes betaling af skatter og afgifter sker efter reglerne. Dette gælder ikke mindst i tilfælde, hvor virksomhederne ikke vil samarbejde med Skatteforvaltningen, eller hvor virksomhederne bevidst og systematisk forsøger at unddrage skatter og afgifter til statskassen.

Den 29. april 2020 indgik regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Dansk Folkeparti, Radikale Venstre, Socialistisk Folkeparti, Enhedslisten, Det Konservative Folkeparti, Nye Borgerlige, Liberal Alliance og Alternativet »Aftale om styrket skattekontrol«. Med aftalen erklærede aftalepartierne sig enige om, at en effektiv, tidssvarende og målrettet skattekontrol er en forudsætning for at sikre danskernes tillid til skattevæsenet. Af aftalen fremgår bl.a., at der skal indføres yderligere skærpedelser af sanktioner i form af hårdere sanktioner ved manglende indsendelse af oplysninger, skærpede krav om sikkerhedsstillelse, og styrket indsats over for konkursryttere.

Nærværende lovforslag har til formål at udmønte de dele af aftalen, der omhandler skærpedelser af sanktioner i form af

hårdere sanktioner ved manglende indsendelse af oplysninger og skærpede krav om sikkerhedsstillelse.

Det foreslås for det første, at der indføres en mulighed for bødestraf til virksomheder, der efter gentagne henvendelser fra Skatteforvaltningen ikke indsender oplysninger til brug for skatte- og afgiftskontrollen. Skatte- og afgiftslovgivningen indeholder i dag en række bestemmelser, der giver Skatteforvaltningen adgang til at pålægge virksomheder såkaldte daglige tvangsbøder, hvis de undlader at efterkomme en anmodning om indsendelse af oplysninger til brug for skatte- og afgiftskontrollen. Tvangsbøder kan imidlertid have en begrænset effekt overfor visse virksomheder, der ønsker at holde oplysninger skjult for Skatteforvaltningen, f.eks. fordi oplysningerne kan resultere i en stor skatte- eller afgiftsforhøjelse og eventuelt strafferetlig forfølgning. Dette hænger sammen med, at tvangsbøder ikke er en strafferetlig sanktion, men et pressionsmiddel, og at ikke betalte tvangsbøder bortfalder, hvis oplysningerne indsendes. Virksomheder kan derfor spekulere i at undlade at betale tvangsbøder, som de er blevet pålagt, og trække en kontrolsag i langdrag ved at ignorere Skatteforvaltningens gentagne henvendelser om indsendelse af oplysninger. Formålet med at indføre mulighed for i sådanne tilfælde at pålægge virksomheden en bødestraf er derfor at indføre en klar og skærpet sanktion, der vil have en præventiv effekt, så virksomhederne i videre omfang end i dag vil imødekomme Skatteforvaltningens anmodning om oplysninger.

Det foreslås for det andet, at Skatteforvaltningen får mulighed for at pålægge virksomheder daglige tvangsbøder, hvis de undlader at indsende materiale til brug for toldkontrollen. Det er en helt central forudsætning for Skatteforvaltningens toldkontrol, at Skatteforvaltningen kan indhente relevante oplysninger, men nogle virksomheder undlader at reagere, når Skatteforvaltningen anmoder om oplysningerne. Der er derfor brug for, at Skatteforvaltningen effektivt kan sanktionere disse virksomheder, hvilket en hjemmel til tvangsbøder i samspil med de ovennævnte tiltag om bødestraf vil give mulighed for.

Det foreslås for det tredje, at Skatteforvaltningen kan undlade at frigive en sikkerhed, hvis der er en igangværende kontrol af virksomheden. Efter de gældende regler skal Skatteforvaltningen frigive sikkerheden, når virksomheden har betalt sine restancer og i de seneste 12 måneder rettidigt har indbetalt skatter og afgifter. For at muliggøre, at Skatteforvaltningen kan få dækket eventuelle forhøjede skatter og afgifter, som opkræves i forbindelse med den igangværende kontrol, foreslås det derfor, at en virksomhed først får frigivet sikkerheden, når kontrollen er afsluttet.

Det foreslås for det fjerde at udvide Skatteforvaltningens muligheder for at kræve sikkerhedsstillelse af virksomheder, der antages at blive anvendt af kriminelle bagmænd til at begå visse typer af svig. Allerede i dag kan Skatteforvaltningen kræve sikkerhedsstillelse af virksomheder, der antages at indgå i såkaldte momskaruseller med varer. Det foreslås, at reglerne om sikkerhedsstillelse udvides til også at omfatte momskaruseller med ydelser og såkaldt kædesvig. Manglende sikkerhedsstillelse vil kunne sanktioneres ved at ind-

drage virksomhedens registrering. Dette er en effektiv metode til at stoppe svigen på og derved reducere statens tab.

Det foreslås for det femte at udvide Skatteforvaltningens muligheder for at sanktionere virksomheder, der deltager i momskaruseller med ydelser eller kædesvig. Sådanne svigskonstruktioner forudsætter, at der er virksomheder, der er villige til at aftage de varer eller ydelser, der indgår i svigskonstruktionen. Ofte vil disse virksomheder være klar over, at der er noget, der ikke helt er, som det burde være, men påberåber sig, at de blot har gjort en god, hurtig og risikofri handel (på bekostning af staten og den lovlydige del af branchen). Allerede i dag kan Skatteforvaltningen sanktionere virksomheder, der deltager i en momskarusel med varer, ved at udstede en advarsel (notifikation) til virksomhederne. Hvis en virksomhed herefter overtræder advarslen ved igen at indgå i en momskarusel med varer, vil dette kunne sanktioneres ved at pålægge virksomheden at skulle hæfte for den moms, der ikke er blevet afregnet til staten som følge af svigen. Virksomheden vil således hæfte på lige fod med den virksomhed, der er anvendt af de kriminelle bagmænd til at opbygge gælden i form af skatter og afgifter. Det foreslås at udvide muligheden for, at Skatteforvaltningen kan udstede advarsler til virksomheder og pålægge dem solidarisk hæftelse for moms, til også at omfatte momskaruseller med ydelser og kædesvig.

Sideløbende med initiativerne i nærværende lovforslag arbejdes der med at udmønte den del af aftalen, der omhandler styrket indsats over for konkursryttere. I forlængelse heraf afdækkes mulighederne for at udvide Skatteforvaltningens adgang til oplysninger fra konkurskarantæneregistret. Det skal bidrage til en øget indsats over for konkursrytteri, anvendelsen af stråmænd til omgåelse af en konkurskarantæne og andre former for svig.

2. Lovforslagets indhold

2.1. Bødestraf for manglende indsendelse af oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen

2.1.1. Gældende ret

Det følger af bestemmelser i skattekontrolloven, momsloven, kildeskatteloven, pensionsafkastbeskatningsloven, registreringsafgiftsloven, skatteforvaltningsloven, skatteindberetningsloven og toldloven (herefter benævnt de love, som omfattes af den foreslåede ordning), at virksomheder efter anmodning skal indsende oplysninger, materiale m.v. (herefter benævnt oplysninger) til Skatteforvaltningen. Bestemmelserne er med til at sikre, at Skatteforvaltningen kan føre kontrol med skatte- og afgiftsreglernes overholdelse, og at virksomhederne således betaler de skatter og afgifter, som de er pligtige til.

Kontrolbestemmelser om indsendelse af oplysninger efter anmodning udgør en grundbestanddel i Skatteforvaltningens kontrolvirksomhed. Hvis en virksomhed f.eks. undlader at indsende oplysningsskema efter skattekontrollovens § 5, stk. 1, med oplysninger om sin indkomst, kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig skatteansættelse, jf. skattekon-

trollovens § 74, f.eks. på baggrund af oplysningsskemaer fra tidligere indkomstår. I nogle situationer kan der imidlertid være behov for, at Skatteforvaltningen kontrollerer virksomhedens faktiske indkomst, f.eks. hvor virksomheden for flere indkomstår i træk har undladt at indsende oplysningsskemaet. Her er det afgørende for skatte- og afgiftskontrollen, at Skatteforvaltningen kan anmode om oplysninger om indkomsten, og at virksomheden har en pligt til at efterkomme anmodningen. Det samme er tilfældet i situationer, hvor Skatteforvaltningen af andre årsager finder anledning til at kontrollere en konkret virksomhed, eller hvor Skatteforvaltningen gennemfører et kontrolprojekt af flere virksomheder.

Virksomheders indsendelse af oplysninger efter anmodning muliggør også, at Skatteforvaltningen kan foretage skatte- eller afgiftskontrollen uden at benytte sig af adgangen til at foretage kontrolbesøg hos de pågældende virksomheder. Skatteforvaltningens adgang til at foretage sådanne kontrolbesøg kan være nødvendig, hvis virksomhederne undlader at efterkomme Skatteforvaltningens anmodning, men anmodningen må anses som en mindre indgribende foranstaltning, der sædvanligvis skal benyttes, inden der iværksættes kontrolbesøg. Derudover er kontrolbesøg en ressourcekrævende kontrolforanstaltning, både for Skatteforvaltningen og i visse situationer også for den virksomhed, hvor kontrolbesøget foretages.

Skatteforvaltningens adgang til at anmode virksomheder om materiale gælder også i tilfælde, hvor den skatte- eller afgiftspligtige ikke har givet oplysninger om erhvervs-mæssig virksomhed, men hvor der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. En formodning for, at der drives uregistreret virksomhed, kan f.eks. foreligge, hvor virksomheden tidligere har været registreret, men registreringen er blevet inddraget, og Skatteforvaltningen er i besiddelse af oplysninger, der giver en formodning for, at virksomheden er fortsat eller genoptaget efter registreringens inddragelse.

Når Skatteforvaltningen anmoder virksomheder om oplysninger, skal Skatteforvaltningen foretage en konkret afvejning af det samfundsmæssige hensyn over for de byrder, som virksomheden vil blive pålagt i forbindelse med fremskaffelse af oplysningerne. Skatteforvaltningen skal have en konkret formodning for, at det materiale, der begæres udleveret, kan have betydning for kontrollen i en konkret sag, og Skatteforvaltningen skal i sin materialeindkaldelse redegøre for, at der mangler relevante oplysninger, som forventes at fremgå af materialet. Et krav om konkret formodning er med til at sikre, at virksomhederne ikke bliver bedt om at udlevere irrelevante oplysninger, og at Skatteforvaltningen således alene anmoder om oplysninger, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen. Kravet har naturlig sammenhæng med proportionalitetsprincippet, som er en forvaltningsretlig grundsætning, der er lovfæstet i § 2 i lov nr. 442 af 9. juni 2004 om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter (herefter retssikkerhedsloven).

Skatteforvaltningens indhentelse af oplysninger skal også ske under iagttagelse af de øvrige bestemmelser i retssikker-

hedsloven, herunder bestemmelserne i retssikkerhedslovens § 10, hvoraf det følger af stk. 1, at myndigheder ikke har adgang til at anvende oplysningspligter i tilfælde, hvor der opstår mistanke om, at en borger eller virksomhed har begået en strafbar lovovertrædelse, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. I forhold til andre end den mistænkte gælder bestemmelser i lovgivningen m.v. om pligt til at meddele oplysninger, i det omfang oplysningerne søges tilvejebragt til brug for behandlingen af andre spørgsmål end fastsættelse af straf, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 2.

Det fremgår af bemærkningerne til retssikkerhedslovens § 10, jf. Folketingstidende 2003-04, tillæg A, L 96 som fremsat, side 3041ff., at med hensyn til kravet om, at der skal foreligge en konkret mistanke, må det som udgangspunkt være afgørende om myndighedens mistanke er så stærk, at der vil være grundlag for indenfor strafferetsplejen at rejse en sigtelse eller at tillægge vedkommende en sigtets rettig-heder. Der skal således foreligge omstændigheder, spor mv., som på objektivt grundlag og med rimelighed kan tale for vedkommendes mulige skyld. En person skal normalt anses for sigtet, når mistanken samler sig om vedkommende, og efterforskningen direkte retter sig mod den pågældende og ikke mod en bredere kreds. Det forudsættes, at det er den myndighed, der i givet fald skal anvende oplysningspligten, som i almindelighed foretager vurderingen af, om der er grundlag for en konkret mistanke. Bestemmelsen indebærer, at den mistænkte person i de nævnte tilfælde alene har pligt til at meddele oplysninger, i det omfang det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. Om dette er tilfældet må bero på en konkret vurdering i den enkelte sag. Kan det efter en sådan vurdering ikke udelukkes, at oplysningerne vil kunne have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse, kan oplysningspligten ikke anvendes.

Hvor retssikkerhedslovens § 10, stk. 1, finder anvendelse pga. mistanke om strafbare forhold, vil yderligere oplysning af sagen skulle ske efter retsplejelovens regler og vil således skulle ske som led i en efterforskning af politiet.

Det følger af bestemmelser i skattekontrolloven, momsloven, kildeskatteloven, pensionsafkastbeskatningsloven, registreringsafgiftsloven, skatteforvaltningsloven og skatteindberetningsloven, at hvis en virksomhed undlader at indsende oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen, kan Skatteforvaltningen give virksomheden et pålæg (i nogle love benævnt påbud) om, at oplysningerne indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse og indtil pålægget efterkommes. Med lovforslaget forslås det, at der indføres en tilsvarende bestemmelse i toldloven, jf. afsnit 2.2.

Ved fastsættelsen af tvangsbøden skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En tvangsbøde omfattet af de love, som omfattes af den foreslåede ordning, skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen be-

ror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige tvangsbøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige tvangsbøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever pålægget, tilbagebetales de tvangsbøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte tvangsbøder bortfalder. Dette skyldes, at tvangsbøder er et pressionsmiddel og ikke en straf. Skatteforvaltningens praksis vedrørende tvangsbøder, herunder tvangsbødernes størrelse, er bl.a. beskrevet i Den Juridiske Vejledning, afsnit A. A. 13.16.2, A. B. 1.3.10, A. C. 2.1.4.2 og A. C. 2.3.4.

Tvangsbøder kan inddrives ved lønindeholdelse eller udpantning efter henholdsvis §§ 10 og 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Tvangsbøder, der ikke bliver betalt eller inddrevet, kan afsones, jf. § 17 i lov nr. 127 af 15. april 1930 om ikrafttræden af borgerlig straffelov.

Et pålæg til en virksomhed om indsendelse af oplysninger er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for, hvornår virksomheden skal have indsendt oplysningerne til Skatteforvaltningen.

Udgangspunktet er, at en klage over pålægget ikke har opsættende virkning. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med oplysninger og følgelig også pligten til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen. Særlige omstændigheder, der taler for at tillægge en klage opsættende virkning, kan f.eks. være, at klageinstansen finder, at der er en begrundet tvivl om, hvorvidt der er pligt til at indsende oplysningerne.

Foruden bestemmelser om tvangsbøder indeholder skatte- og afgiftslovgivningen også bestemmelser om bødestraf til fysiske og juridiske personer, der overtræder skatte- eller afgiftslovgivningen. I nogle tilfælde er der tale om bødestraf som følge af en ordensmæssig forseelse, f.eks. en for sen indberetning af skat eller moms, mens der i andre tilfælde er tale om bødestraf som følge af, at der er sket en unddragelse af skatter eller afgifter.

Reglerne om strafansvar for juridiske personer findes i straffelovens 5. kapitel, hvoraf det bl.a. følger, at en juridisk person kan straffes med bøde, når det er bestemt ved eller i medfør af lov, jf. straffelovens § 25. I de love, som omfattes af den foreslåede ordning, findes bestemmelser, der hjemler strafansvar for juridiske personer, enten i relation til alle de straffebestemmelser, som findes i den pågældende lov, eller i relation til konkrete straffebestemmelser.

Efter straffelovens § 26, stk. 1, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer enhver juridisk person, herunder aktie-, anparts- og andelsselskaber, interessentskaber, foreninger, fonde, boer, kommuner og statslige myndigheder, medmindre andet er bestemt. Der er ikke tale om en udtømmende opregning. Betegnelsen juridisk person omfatter således alle organisationsformer m.v., der kan optræde

i retsforhold, uanset om de driver kommerciel virksomhed eller er ikke-erhvervsdrivende. Efter straffelovens § 26, stk. 2, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer endvidere enkeltmandsvirksomheder, for så vidt disse navnlig under hensyn til deres størrelse og organisation kan sidestilles med de i stk. 1. nævnte selskaber. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, jf. Folketingstidende 1995-96, tillæg A, side 4051ff., at det er en forudsætning for et sådant ansvar, at enkeltmandsvirksomheden med hensyn til kompetence- og ansvarsfordeling er organiseret på en sådan måde, at det findes naturligt at sidestille virksomheden med en juridisk person, og at enkeltmandsvirksomheden på gerningstidspunktet beskæftiger omkring 10-20 ansatte eller flere.

Det er en forudsætning for at pålægge en juridisk person straffeansvar, at der inden for dens virksomhed er begået en overtrædelse, der kan tilregnes en eller flere til virksomheden knyttede personer eller virksomheden som sådan, jf. straffelovens § 27, stk. 1.

Bestemmelsen om juridiske personers ansvar udelukker ikke, at der samtidig eller alene kan gøres et personligt ansvar gældende mod den ansvarlige fysiske person, særligt hvis denne indtager en overordnet stilling og har handlet med forsæt eller udvist grov uagtsomhed. Udgangspunktet ved valg af ansvarssubjekt er imidlertid, at der rejses tiltale mod den juridiske person, jf. Rigsadvokatens Meddelelse nr. 5/1999.

Det følger af straffelovens § 19, at ved lovovertrædelser, der ikke er overtrædelser af straffeloven, er de pågældende straffebud anvendelige, også når lovovertrædelsen er begået af uagtsomhed, medmindre det modsatte har særlig hjemmel. Det er således hovedreglen, at overtrædelser af særlovgivningen kan medføre straf, når overtrædelsen skyldes uagtsomhed, herunder simpel uagtsomhed. I skatte- og afgiftslovgivningen er strafansvaret generelt begrænset til groft uagtsomme og forsætlige overtrædelser. At en overtrædelse af begået ved grov uagtsomhed vil sige, at den pågældende i kvalificeret grad har undladt at udvise den påkrævede omhu, mens der kun foreligger simpel uagtsomhed, hvis den pågældende blot har tilsidesat almindelig agtpågenhed.

Sager om unddragelse af skatter eller afgifter kan afgøres med bødestraf efter det såkaldte normalbødesystem, hvis overtrædelsen er begået med forsæt til unddragelse, og undragelsen ikke overstiger visse beløbsgrænser, eller hvis overtrædelsen er begået ved grov uagtsomhed. Normalbødesystemet er et bødesystem, hvorefter bøderne beregnes efter standardsatser før eventuelle tillæg på grund af skærpene omstændigheder og nedslag på grund af formildende omstændigheder i medfør af straffelovens §§ 81 og 82.

Hvis en overtrædelse ikke har resulteret i eller vil resultere i en skatte- eller afgiftsunddragelse, således at overtrædelsen alene er af ordensmæssig karakter, kan sagen afgøres med en såkaldt ordensbøde. Størrelsen af ordensbøder afhænger af hvilket skatte- eller afgiftsområde, der er tale om, og hvilken bestemmelse på det pågældende område, der er overtrådt. De ordensbøder, der er fastsat på de enkelte skatte-

og afgiftsområder, fremgår af Skatteforvaltningens juridiske vejledning 2020-2, afsnit A. C. 3.5.4.

Skatteforvaltningen kan – hvis en række betingelser er opfyldt, jf. nærmere nedenfor – afslutte bødesager om overtrædelser af de love, der omfattes af den foreslåede ordning, og skal i forbindelse med behandlingen af sagerne iagttage en række straffeprocessuelle regler, jf. skattekontrollovens § 86, stk. 1-3, opkrævningslovens § 18, stk. 1-3, kildeskattelovens § 79, stk. 1-3, pensionsafkastbeskatningslovens § 33, stk. 1-3, skatteforvaltningslovens § 61, stk. 1-3, skatteindberetningslovens § 61, stk. 1-3 og toldlovens § 80, stk. 1, 3 og 4. Det følger af disse bestemmelser, at Skatteforvaltningen i et bødeforelæg kan tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelser og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den i bødeforelægget angivne bøde. Endvidere følger det af bestemmelserne, at retsplejelovens regler om krav til indholdet af anklageskrift og om, at en sigtet ikke er forpligtet til at udtale sig, finder tilsvarende anvendelse ved Skatteforvaltningens tilkendegivelser af sådanne bødeforelæg. Endelig følger det af bestemmelserne, at hvis den sigtede vedtager bøden, bortfalder videre strafferetlig forfølgning.

I de tilfælde, hvor betingelserne for, at sagen kan afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen, ikke er opfyldt, oversender Skatteforvaltningen sagen til politiet med henblik på, at sagen afgøres ved domstolene.

Toldlovens § 80, stk. 2, indeholder en særlig regel om, at Skatteforvaltningen i nogle tilfælde kan træffe en foreløbig afgørelse om både told- og afgiftskravet og bøde, idet Skatteforvaltningen kan udstede en bødekendelse. I modsætning til et bødeforelæg indebærer en bødekendelse, at den pågældende pålægges en bøde. Bøden har samme retskraft som en dom, hvis den pågældende ikke indenfor en frist på 14 dage forlanger afgørelsen indbragt for domstolene.

Bestemmelsen omfatter personer, der er forhyret med skibe i udenrigsfart, og personer, der ikke er bosiddende her i landet. I praksis anvendes bestemmelsen i forhold til personer forhyret om bord på skibe i udenrigsfart samt personer bosiddende udenfor de nordiske lande og EU i sager om smugleri, herunder sager om uangivne varer i rejsegodstrafikken, jf. Den Juridiske Vejledning, afsnit A. C. 3.6.2.

2.1.2. Den foreslåede ordning

Med lovforslaget foreslås det, at virksomheder, der i henhold til skattekontrolloven, momsloven, kildeskatteloven, pensionsafkastbeskatningsloven, registreringsafgiftsloven, skatteforvaltningsloven, skatteindberetningsloven eller toldloven modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, skal kunne straffes med bøde.

Endvidere foreslås det, at virksomheder, der efter udløbet af de fire uger modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, skal kunne straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14

dage efter meddelelsens modtagelse. Det foreslås, at dette kan ske indtil pålægget efterkommes, jf. dog nedenfor om det foreslåede bødeniveau.

De nye straffebestemmelser vil medføre, at der er en klar konsekvens for virksomheder, der gentagne gange undlader at efterkomme Skatteforvaltningens anmodning om oplysninger. Det vurderes derfor, at bestemmelserne kan have en præventiv effekt over for disse virksomheder, og at virksomhederne således i videre omfang end i dag vil efterkomme Skatteforvaltningens anmodning om oplysninger.

Hvis flere virksomheder efterkommer Skatteforvaltningens anmodninger om oplysninger, kan en afledt effekt heraf være, at Skatteforvaltningen skal bruge færre ressourcer på at indhente materiale, f.eks. ressourcer der i dag bruges til udgående kontrolbesøg hos virksomhederne. Udgående kontrolbesøg er en ressourcekrævende foranstaltning for Skatteforvaltningen, idet kontrolbesøget forudsætter, at de involverede kontrolmedarbejdere hos Skatteforvaltningen møder på den pågældende lokation og bruger tid på at finde og gennemgå det nødvendige materiale. Derudover er der ikke sikkerhed for, at de oplysninger, som Skatteforvaltningen har anmodet om, er tilgængelige på den lokation, hvor kontrolbesøget foretages. De foreslåede straffebestemmelser vil således kunne resultere i en mere effektiv skattekontrol.

Konkret vil de foreslåede straffebestemmelser medføre, at en virksomhed vil kunne straffes med bøde, hvis virksomheden modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget. Det objektive gerningsindhold vil således være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Hvis virksomheden efter udløbet af fire ugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, foreslås virksomheden tillige at kunne straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Det objektive gerningsindhold vil således være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fire ugersfristen, og indtil pålægget efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at pålægget skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. For hver gang pålægget ikke er efterkommet ved udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om det foreslåede bødeniveau. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifalder bødestraf for ikke at efterkomme pålægget inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

Det foreslås, at de nye straffebestemmelser også vil skulle omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af de oplysninger, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevante oplysninger, men alene kan anmode om oplysninger, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen, jf. ovenfor i afsnit 2.1.1.

Af lovforslaget omfattes enhver virksomhed, der kan eller vil kunne modtage et pålæg om indsendelse af oplysninger, som Skatteforvaltningen kan anmode om henhold til de love, som omfattes af den foreslåede ordning, uanset i hvilken form virksomheden drives. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsubjekt.

Hvor der er tale om en overtrædelse af de nye straffebestemmelser i en virksomhed, der er omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel, vil der som udgangspunkt ikke blive rettet ansvar mod fysiske personer for overtrædelsen. Et sådant ansvar vil imidlertid ikke være udelukket, navnlig hvor den pågældende fysiske person indtager en overordnet stilling og har handlet med forsæt eller udvist grov uagtsomhed. Dette vil være i overensstemmelse med den gældende praksis, der er beskrevet i Rigsadvokatens Meddelelse nr. 5/1999.

Som anført ovenfor i afsnit 2.1.1 suspenderes en virksomheds pligt til at indsende oplysninger, hvis en klage over et pålæg om indsendelse af oplysningerne undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme pålægget om indsendelse af oplysninger.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme pålægget, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende oplysninger, som omfattes af pålægget, til Skatteforvaltningen. Det foreslås, at virksomheden skal kunne straffes med bøde, hvis virksomheden senest fire uger efter denne frist undlader at efterkomme pålægget. Ligeledes foreslås det, at virksomheden, indtil pålægget efterkommes, skal kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugers-frist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et pålæg om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen,

hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Hvis en virksomhed modtager to eller flere pålæg, vil virksomheden - i det omfang pålæggene er identiske med hensyn til de oplysninger, som pålæggene vedrører - alene kunne ifalde bødestraf efter de nye straffebestemmelser for ikke at efterkomme det ene pålæg.

Det foreslås, at der ikke vil kunne pålægges daglige tvangsbøder for manglende efterkommelse af et pålæg fra det tidspunkt, en virksomhed i henhold til de nye straffebestemmelser får et bødeforelæg for ikke at efterkomme pålægget. Herved undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser.

De nye straffebestemmelser vil udgøre sanktionsmuligheder, som vil kunne tages i brug i stedet for tvangsbøder, der kan pålægges virksomheder for manglende indsendelse af oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen. Anvendelse af bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne ske, efter oplysningerne er forsøgt indhentet ved brug af tvangsbøder, men er ikke betinget heraf. Der vil således også kunne udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne, selvom oplysningerne ikke er forsøgt indhentet ved brug af tvangsbøder.

F.eks. vil Skatteforvaltningen kunne udstede tvangsbøder i henhold til de gældende regler herom fra det tidspunkt, den i pålægget anførte frist overskrides, og indtil der udstedes et bødeforelæg i henhold til de nye straffebestemmelser. Hvis Skatteforvaltningen finder, at det i relation til den pågældende virksomhed ikke er hensigtsmæssigt eller virkningsfuldt at anvende tvangsbøder, vil Skatteforvaltningen imidlertid også kunne undlade at anvende tvangsbøder og blot anvende de nye straffebestemmelser.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregnelser til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger. Dette skyldes, at virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi

virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fire ugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme pålægget, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang pålægget ikke er efterkommet efter 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert pålæg, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme pålæg har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved vil der af hensyn til overtrædelsens karakter blive fastsat et loft over, hvor stor den samlede straf kan være for ikke at efterkomme et pålæg om indsendelse af oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter de eksisterende bestemmelser i skatte- og afgiftslovgivningen om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte skatte- og afgiftsstraffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde.

Det er vurderingen, at det er ubetænkeligt at lade de nye straffebestemmelser omfatte af Skatteforvaltningens adgang til at afslutte bødesager administrativt, idet der er tale om simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen, hvorved sagerne generelt vil være ensartede, ukomplicerede og uden bevismæssige tvivlsspørgsmål og skønsmæssige elementer af betydning.

I forbindelse med udsendelsen af pålæg, der ved manglen-

de imødekomme vil kunne medføre bødestraf efter de nye straffebestemmelser, vil Skatteforvaltningen – så vidt det er muligt – skulle lade pålægget omhandle alle de oplysninger, som anses for nødvendige på udsendelsestidspunktet for den kontrolsag, pålægget vedrører.

Hvis Skatteforvaltningen på det tidspunkt, en klage undtagelsesvist tillægges opsættende virkning, har udsendt en meddelelse til virksomheden om at efterkomme pålægget, og pålægget ikke er efterkommet, vil Skatteforvaltningen orientere virksomheden om, at meddelelsen tilbagekaldes. Hvis virksomheden på det tidspunkt, klagen tillægges opsættende virkning, har indsendt oplysningerne, vil Skatteforvaltningen ikke anvende disse i sin sagsbehandling, indtil klagesagen er afsluttet, og Skatteforvaltningen eventuelt får medhold i klagesagen.

Hvis Skatteforvaltningen på det tidspunkt, klagen tillægges opsættende virkning, har udstedt et bødeforelæg til virksomheden for ikke at efterkomme pålægget, vil Skatteforvaltningen orientere virksomheden om, at bødeforelægget tilbagekaldes. Hvis virksomheden på det tidspunkt, klagen tillægges opsættende virkning, har vedtaget bødeforelægget, vil Skatteforvaltningen tilbagekalde bødeforelægget.

Hvis en klage over et pålæg om indsendelse af oplysninger ikke tillægges opsættende virkning, vil Skatteforvaltningen, mens klagesagen behandles, kunne udstede et bødeforelæg til virksomheden for ikke at efterkomme pålægget. Hvis en virksomhed får medhold i klagesagen, der ikke tillægges opsættende virkning, vil Skatteforvaltningen tilbagekalde bødeforelæg, som Skatteforvaltningen har udstedt til virksomheden for ikke at efterkomme pålægget. Dette vil gælde, uanset om virksomheden har vedtaget bødeforelægget eller ej.

Hvor en virksomhed, der kontrolleres, har modtaget et bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser, og virksomheden fortsat ikke efterkommer Skatteforvaltningens pålæg om indsendelse af oplysninger, vil Skatteforvaltningen kunne fortsætte sin kontrol af virksomheden ved at indhente materiale hos tredjemand, f.eks. i henhold til Skattekontrollovens 6. kapitel, eller gennem andre kontroltiltag, der er hjemlet på det pågældende lovområde. Hvis Skatteforvaltningen modtager oplysningerne fra tredjemand, vil det ikke længere være nødvendigt for Skatteforvaltningen at indhente oplysningerne hos virksomheden, der kontrolleres, og Skatteforvaltningen vil ikke herefter udstede bødeforelæg til virksomheden. Bødeforelæg, der er fremsendt til virksomheden, for manglende indsendelse af oplysningerne, vil bestå, selvom Skatteforvaltningen efterfølgende modtager oplysningerne fra tredjemand.

Hvor en virksomhed, der kontrolleres, har modtaget et bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser, og virksomheden fortsat ikke har indsendt alle de nødvendige oplysninger til Skatteforvaltningen, vil Skatteforvaltningen også have mulighed for at foretage en skønsmæssig ansættelse af virksomheden, f.eks. i henhold til bestemmelserne i skattekontrollovens § 74. At Skatteforvaltningen har foretaget en skønsmæssig ansættelse af virksomhedens pligtige skatter eller afgifter er ikke til hinder for, at Skatte-

forvaltningen anmoder om oplysninger med henblik på at kontrollere, om den skønmæssige ansættelse er korrekt, og Skatteforvaltningen vil også i denne situation kunne anvende de nye straffebestemmelser for ikke at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen.

2.2. Adgang til at udstede tvangsbøder i henhold til toldloven

2.2.1. Gældende ret

Toldlovens §§ 27 og 28 indeholder bestemmelser om kontrol af oplysninger og dokumenter.

Det følger af § 28, stk. 5, at det i stk. 2 nævnte materiale på begæring af Skatteforvaltningen skal udleveres eller indsendes til denne.

Det følger af § 28, stk. 2, at Skatteforvaltningen i det omfang, formålet gør det nødvendigt, kan foretage eftersyn af vare- og lagerbeholdninger hos de i stk. 1 og § 27, stk. 1, nævnte personer m.v. samt efterse deres forretningsbøger, øvrige regnskabsmateriale og korrespondance m.v.

Det følger af § 28, stk. 1, at Skatteforvaltningen, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse har adgang til at foretage eftersyn i lokaler, der benyttes af personer, som har ind- eller udført eller forestået ind- eller udførsel af varer, som skal toldbehandles i det danske toldområde, samt i lokaler i virksomheder, der ansøger om toldgodtgørelse. Ved de i stk. 1 nævnte personer forstås navnlig rederier, luftfartsselskaber, jernbaner, postvæsenet, vognmænd, speditører m.fl., der erhvervsmæssigt påtager sig at transportere og opbevare varer.

Det følger af § 27, stk. 1, at Skatteforvaltningen kan kræve importører, eksportører, producenter, andre næringsdrivende og erhvervsorganisationer oplysninger til opfyldelse af oplysningspligten over for EU. Oplysningerne til EU kan for eksempel dreje sig om indenlandske priser på indførte varer og transportomkostninger m.v. i forbindelse med fastsættelsen af toldværdi eller i forbindelse med dumping. Ved dumping forstås, at en ikke-EU virksomhed sælger en vare til EU til en lavere pris end hjemmemarkedsprisen eller produktionsomkostningerne for samme vare.

Skatteforvaltningen kan også indhente oplysninger efter anmodning til brug for toldkontrollen i henhold til forordninger udstedt af EU. Skatteforvaltningen indhenter sådanne oplysninger med hjemmel i artikel 15, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning nr. 952/2013/(EU) af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen, hvorefter enhver person, som er direkte eller indirekte involveret i opfyldelsen af toldformaliteter eller i toldkontrol, på toldmyndighedernes forlangende inden for en nærmere angivet tidsfrist skal stille alle nødvendige dokumenter og oplysninger til rådighed for disse myndigheder i en passende form og yde al den bistand, der er nødvendig for opfyldelsen af disse formaliteter eller for denne kontrol.

Det følger af artikel 15, stk. 2, i forordningen at en person, der indgiver en toldangivelse, en angivelse til midlertidig opbevaring, en summarisk indpassageangivelse, en sum-

marisk udpassageangivelse, en reeksportangivelse eller en reeksportmeddelelse til toldmyndighederne, eller indgiver en ansøgning om en bevilling eller en anden afgørelse, er ansvarlig for følgende: a) rigtigheden og fuldstændigheden af oplysningerne i angivelsen, meddelelsen eller ansøgningen, b) ægtheden, rigtigheden og gyldigheden af alle dokumenter til støtte for angivelsen, meddelelsen eller ansøgningen, c) hvor det er relevant, overholdelsen af alle forpligtelser, der gælder i forbindelse med henførsel af varerne under den pågældende toldprocedure eller udførelsen af de tilladte transaktioner.

Når Skatteforvaltningen anmoder virksomheder om materiale, skal Skatteforvaltningen foretage en konkret afvejning af det samfundsmæssige hensyn over for de byrder, som virksomheden vil blive pålagt i forbindelse med fremskaffelse af materialet. Skatteforvaltningen skal have en konkret formodning for, at det materiale, der begæres udleveret, har betydning for kontrollen i en konkret sag, og Skatteforvaltningen skal i sin materialeindkaldelse redegøre for, at der mangler relevante oplysninger, som forventes at fremgå af materialet. Et krav om konkret formodning er med til at sikre, at virksomhederne ikke bliver bedt om at udlevere irrelevant materiale, og at Skatteforvaltningen således alene anmoder om materiale, der er relevant og nødvendigt for sagsbehandlingen. Kravet har naturlig sammenhæng med proportionalitetsprincippet, som er en forvaltningsretlig grundsætning, der er lovfæstet i retssikkerhedslovens § 2.

Skatteforvaltningens indhentelse af materiale skal også ske under iagttagelse af de øvrige bestemmelser i retssikkerhedsloven, herunder bestemmelserne i retssikkerhedslovens § 10, hvorefter myndigheder ikke har adgang til at anvende oplysningspligter i tilfælde, hvor der opstår mistanke om, at en borger eller virksomhed har begået en strafbar lovovertrædelse.

Det fremgår af bemærkningerne til retssikkerhedslovens § 10, jf. Folketingstidende 2003-04, tillæg A, L 96 som fremsat, side 3041ff., at med hensyn til kravet om, at der skal foreligge en konkret mistanke, må det som udgangspunkt være afgørende om myndighedens mistanke er så stærk, at der vil være grundlag for indenfor strafferetsplejen at rejse en sigtelse eller at tillægge vedkommende en sigtets rettigheder. Der skal således foreligge omstændigheder, spor mv., som på objektivt grundlag og med rimelighed kan tale for vedkommendes mulige skyld. En person skal normalt anses for sigtet, når mistanken samler sig om vedkommende, og efterforskningen direkte retter sig mod den pågældende og ikke mod en bredere kreds. Det forudsættes, at det er den myndighed, der i givet fald skal anvende oplysningspligten, som i almindelighed foretager vurderingen af, om der er grundlag for en konkret mistanke. Bestemmelsen indebærer, at den mistænkte person i de nævnte tilfælde alene har pligt til at meddele oplysninger, i det omfang det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. Om dette er tilfældet må bero på en konkret vurdering i den enkelte sag. Kan det efter en sådan vurdering ikke udelukkes, at oplysningerne vil kunne have betydning for

bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse, kan oplysningspligten ikke anvendes.

Hvor retssikkerhedslovens § 10, stk. 1, finder anvendelse pga. mistanke om strafbare forhold, vil yderligere oplysning af sagen skulle ske efter retsplejelovens regler og vil således skulle ske som led i en efterforskning af politiet.

Det følger af bestemmelser i en række skatte- og afgiftslove, at hvis en virksomhed undlader at indsende materiale efter anmodning fra Skatteforvaltningen, kan Skatteforvaltningen give virksomheden et pålæg om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse og indtil pålægget efterkommes (Se afsnit 2.1.1 ovenfor).

Ved fastsættelsen af tvangsbøden skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En tvangsbøde skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen beror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige tvangsbøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige tvangsbøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever pålægget, tilbagebetales de tvangsbøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte tvangsbøder bortfalder. Dette skyldes, at tvangsbøder er et pressionsmiddel og ikke en straf. Skatteforvaltningens praksis vedrørende tvangsbøder, herunder tvangsbødernes størrelse, er bl.a. beskrevet i Den Juridiske Vejledning, afsnit A. A. 13.16.2, A. B. 1.3.10, A. C. 2.1.4.2 og A. C. 2.3.4.

Tvangsbøder kan inddrives ved lønindeholdelse eller udpantning efter henholdsvis §§ 10 og 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Tvangsbøder, der ikke bliver betalt eller inddrevet, kan afsones, jf. § 17 i lov om ikrafttræden af borgerlig straffelov.

Pålægget er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for at komme med oplysningerne.

Udgangspunktet er, at en klage over pålægget ikke har opsættende virkning. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med materiale og følgelig også pligten til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen. Særlige omstændigheder, der taler for at tillægge en klage opsættende virkning, kan f.eks. være, at klageinstansen finder, at der er en begrundet tvivl om, hvorvidt der er pligt til at indsende materialet.

I dag afgør Skatteankestyrelsen som udgangspunkt klager over afgørelser om pålæg af oplysningspligt, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, hvoraf det følger, at den ledende retsformand efter inddragelse af skatteankesforvaltningen kan fastsætte regler om, at klager over visse nærmere angivne typer af afgørelser bortset fra afgørelser truffet af Skatterådet skal afgøres af skatteankesforvaltningen. I visse

tilfælde behandles klagen af Landsskatteretten, herunder fordi klagen visiteres til afgørelse i retten som principiel efter skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. pkt., jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 4, nr. 3.

2.2.2. Den foreslåede ordning

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i toldloven, der indfører en hjemmel for Skatteforvaltningen til at give virksomheder pålæg om at indsende materiale til brug for toldkontrollen og pålægge virksomheder daglige tvangsbøder, hvis virksomhederne undlader at efterkomme pålægget. Den foreslåede bestemmelse vedrører materiale, som skal indsendes efter anmodning fra Skatteforvaltningen i henhold til toldlovens § 28, stk. 5, eller forordninger udstedt af EU på toldlovgivningens område.

Baggrunden for den foreslåede bestemmelse er, at nogle virksomheder i forbindelse med toldkontrollen undlader at imødekomme Skatteforvaltningens anmodning om materiale. Det er en helt central forudsætning for Skatteforvaltningens toldkontrol, at virksomheder efterkommer Skatteforvaltningens anmodning om materiale. Skatteforvaltningen har derfor brug for værktøjer, der effektivt understøtter, at materialet indsendes, og det vurderes, at den foreslåede bestemmelse om tvangsbøder sammen med bestemmelser om bødestraf som beskrevet i afsnit 2.1 ovenfor, vil kunne imødekomme dette behov.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at hvis en virksomhed ikke efterkommer en anmodning om materiale efter § 28, stk. 5, eller forordninger udstedt af EU på toldlovgivningens område, vil Skatteforvaltningen kunne give pålæg om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelser omfattet af lovforslaget, jf. afsnit 2.1.2 ovenfor.

Hvis et pålæg givet efter den foreslåede bestemmelse påklages, og klagen undtagelsesvist tillægges opsættende virkning, jf. nærmere herom nedenfor, vil pligten til at indsende materialet og følgelig også pligten til at betale daglige tvangsbøder være suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Tilsvarende vil en virksomhed ikke kunne pålægges daglige tvangsbøder for ikke at indsende oplysninger til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Et pålæg efter den nye bestemmelse vil skulle administreres efter den praksis, der eksisterer for tvangsbøder i henhold til bestemmelser i den øvrige skatte- og afgiftslovgivning, herunder tvangsbøder, der udstedes i henhold til skattekontrolloven. Et pålæg efter den foreslåede bestemmelse vil således skulle indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det vil skulle være specificeret, hvilket

materiale, der ønskes udleveret. Pålægget vil skulle gives skriftligt, og det vil skulle fremgå af pålægget, at såfremt pålægget ikke efterleves inden for den fastsatte frist, vil der kunne pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

De daglige tvangsbøder vil kunne gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. Ved fastsættelsen af tvangsbøden vil der skulle tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt, men bødestørrelsen vil i øvrigt bero på et konkret skøn. Tvangsbøden vil skulle være på mindst være på 1.000 kr. dagligt. De daglige tvangsbøder vil kunne forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat.

Ikke betalte tvangsbøder udstedt i henhold til den foreslåede bestemmelse vil bortfalde, når den skattepligtige efterlever pålægget. Betalte tvangsbøder udstedt i henhold til den foreslåede bestemmelse vil ikke blive tilbagebetalt.

Tvangsbøder udstedt efter den foreslåede bestemmelse vil kunne inddrives ved lønindeholdelse eller udpantning efter henholdsvis §§ 10 og 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Tvangsbøder, der ikke bliver betalt eller inddrevet, vil kunne afsones, jf. § 17 i lov om ikrafttræden af borgerlig straffelov.

Det foreslås, at en klage over et pålæg givet i henhold til den foreslåede bestemmelse om tvangsbøder ikke vil få opsættende virkning, men at Landsskatteretten eller Skatteankesforvaltningen dog vil kunne tillægge en klage over et pålæg opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Det er klageinstansen, der vil skulle tage stilling til, om en klage skal tillægges opsættende virkning. Særlige omstændigheder, der vil kunne tale for at tillægge en klage opsættende virkning, vil f.eks. kunne være, at klageinstansen finder, at der er en begrundet tvivl om, hvorvidt der er pligt til at indsende det pågældende materiale.

Hvis der klages over et pålæg givet efter den foreslåede bestemmelse, og klagen vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, vil spørgsmålet om opsættende virkning optræde som en procesbeslutning, og Skatteankestyrelsen vil træffe denne beslutning. For sager, der vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, vil der derfor ikke være behov for nærmere regulering af, hvordan beslutningen vil skulle træffes.

I de tilfælde, hvor klagen vil skulle afgøres af Landsskatteretten, herunder fordi klagen visiteres til afgørelse i retten som principiel efter skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. pkt., jf. § 21, stk. 4, nr. 3, findes det hensigtsmæssigt, at kompetencen til at træffe denne procesbeslutning reguleres i toldloven. Det foreslås, at Landsskatterettens afgørelse om opsættende virkning vil kunne træffes af en retsformand. Dette vil sikre en mulighed for en hurtig afgørelse vedrørende spørgsmålet om opsættende virkning, selv om der vil være tale om en sag, som vil skulle behandles af Landsskatteretten, f.eks. fordi den er principiel.

Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, vil klageinstansen fastsætte en frist for, hvornår den oplys-

ningspligtige vil skulle indsende de pågældende oplysninger til Skatteforvaltningen.

2.3. Udskydelse af frigivelsen af en stillet sikkerhed ved en igangværende kontrol

2.3.1. Gældende ret

Opkrævningslovens § 11 indeholder regler om Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed for betaling af skatter og afgifter m.v. (tilsvaret), der opkræves efter opkrævningsloven.

Opkrævningslovens § 11, stk. 1, regulerer, hvornår en allerede registreret (»igangværende«) virksomhed kan pålægges at stille sikkerhed, mens stk. 2 regulerer, hvornår en virksomhed, der anmeldes til registrering, kan pålægges at stille sikkerhed som betingelse for registreringen. En virksomhed kan kun pålægges at stille sikkerhed efter stk. 1 eller 2, når den subjektive betingelse i stk. 3 om, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, er opfyldt.

Størrelsen på den sikkerhed, der skal stilles, fastsættes efter opkrævningslovens § 11, stk. 5. Efter 1. pkt. skal en sikkerhed efter stk. 1 og 2 stilles for et beløb, der svarer til virksomhedens restancer med skatter eller afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, og det forventede gennemsnitlige tilsvaret i en 3-måneders-periode samt det skønnede eller opgjorte tilsvaret fra den eventuelle periode, hvor virksomheden har været drevet uregistreret. Skatteforvaltningen kan ved sit skøn over virksomhedens forventede tilsvaret inddrage brancheoplysninger og størrelsen af tilsvaret fra tilsvarende virksomheder og eventuelle restancer. Skatteforvaltningen kan endvidere også inddrage budgetoplysninger, men kan ikke kræve, at virksomheden udarbejder et budget. Efter 2. pkt. gælder 1. pkt. tillige for en enkeltmandsvirksomheds indehavers personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og restancer vedrørende de i stk. 5 omhandlede skatter og afgifter m.v. fra indehaverens tidligere enkeltmandsvirksomhed, der er blevet afmeldt fra registreringen. Efter 3. pkt. beregnes det gennemsnitlige tilsvaret for igangværende virksomheder på baggrund af det senest afleverede årsregnskab. Efter 4. pkt. beregnes den sikkerhed, der skal stilles, med udgangspunkt i beregnet acontoskat for indeværende regnskabsår reduceret med eventuelle acantobetalingen. Efter 5. pkt. beregnes sikkerhedsstillelsen for personskatter og bidrag ud fra skattebilletten.

Det følger af § 5 i bekendtgørelse nr. 731 af 21. juni 2013 om opkrævning af skatter og afgifter m.v., at en sikkerhed, som er omhandlet i opkrævningslovens § 11, kan stilles i form af børsnoterede obligationer, bankgaranti, kontante indskud eller i form af anden betryggende sikkerhed efter Skatteforvaltningens bestemmelse. Sikkerheden i form af kontante indskud forrentes ikke.

Sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, skal stilles senest 8 dage efter, at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges efter anmodning herom, jf. stk. 6, 1. pkt. Hvis

virksomheden ikke stiller sikkerheden efter stk. 1 rettidigt, inddrages virksomhedens registrering, jf. stk. 9, 1. pkt. Hvis virksomheden herefter fortsætter driften, vil dette kunne sanktioneres ved at pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves, jf. § 11, stk. 11, ligesom ledelsen vil hæfte personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, hvis forholdet kan tilregnes ledelsen som forsætligt eller groft uagtsomt, jf. stk. 12.

Efter opkrævningslovens § 11, stk. 13, skal Skatteforvaltningen frigive en sikkerhed stillet efter stk. 1 og 2, når tidligere restancer er betalt, og virksomheden i de seneste 12 måneder rettidigt har indbetalt skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, og for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift.

2.3.2. Den foreslåede ordning

Virksomheder, der begår skatte- og afgiftsunddragelse, benytter sig i stigende grad af mere og mere komplekse virksomhedskonstruktioner og svigmetoder. Det stiller store krav til skattekontrollen og forudsætter, at Skatteforvaltningen har effektive og tidssvarende metoder til at understøtte kontrolarbejdet. Den organiserede svig med skatter og moms m.v. er et område, der løbende ændrer sig i takt med udviklingen i efterspørgsel af varer og nye digitale muligheder m.v. Herudover udviser aktørerne ofte stor villighed til at begå gentagen svig. Udviklingen indebærer, at der er behov for løbende at tilpasse reglerne om Skatteforvaltningens kontrolmuligheder, så Skatteforvaltningen kan være på forkant med nye former for svig med skatter og moms m.v.

Et af Skatteforvaltningens kontrolværktøjer til at bekæmpe skatte- og afgiftsunddragelse er muligheden for at kræve sikkerhedsstillelse fra virksomheden efter reglerne i opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2.

Som nævnt i afsnit 2.3.1 er Skatteforvaltningen efter opkrævningslovens § 11, stk. 13, forpligtet til at frigive en af virksomheden stillet sikkerhed, når tidligere restancer er betalt, og virksomheden i de seneste 12 måneder rettidigt har indbetalt skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, og, for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift.

Der er efter den gældende affattelse af opkrævningslovens § 11, stk. 13, ikke hjemmel til at undlade at frigive en sikkerhed, hvis der er en igangværende kontrol af virksomheden. Dette indebærer, at Skatteforvaltningen kan være forpligtet til at frigive en sikkerhed, selv om der er en igangværende kontrol af virksomheden, og kontrollen formodes at ville føre til en forhøjelse af virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter m.v.

Dette indebærer den u hensigtsmæssighed, at staten risikerer at lide tab, hvis kontrolsagen, efter at sikkerheden er blevet frigivet, fører til en forhøjelse af virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter m.v., der ikke betales af virksomheden,

men som kunne være dækket via den sikkerhed, som virksomheden stillede.

Det foreslås derfor, at der i opkrævningslovens § 11, stk. 13, indsættes nye bestemmelser som 2.-4. pkt., hvorefter Skatteforvaltningen skal kunne undlade at frigive sikkerheden, hvis der på frigivelsestidspunktet efter 1. pkt. er indledt en kontrol af virksomheden. Resultaterne af kontrollen i, at told- og skatteforvaltningen træffer afgørelse om forhøjelse af de tilsvarende, som sikkerheden skal dække, vil den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvarende med, skulle frigives på afgørelsestidspunktet, mens den resterende del af sikkerheden vil skulle frigives, når tilsvarende er betalt. Træffes der derimod ikke afgørelse om en sådan forhøjelse, vil frigivelsen skulle ske ved kontrollens afslutning.

Forslaget har til formål at mindske risikoen for, at staten lider tab i situationer, hvor Skatteforvaltningen har frigivet en stillet sikkerhed, selv om der på frigivelsestidspunktet var en igangværende kontrol, der ville kunne resultere i en konstatering af, at virksomheden ikke rettidigt har betalt sine skatter og afgifter m.v. i de forudgående 12 måneder, jf. opkrævningslovens gældende § 11, stk. 13. Disse situationer vil den foreslåede ordning omfatte, og det foreslås, at Skatteforvaltningen i sådanne tilfælde skal kunne anvende sikkerheden efter stk. 1 eller 2 til hel eller delvis dækning af tilsvaret, hvilket også foreslås at skulle gælde, hvis tilsvaret skulle have været betalt tidligere end 12 måneder før det frigivelsestidspunkt, der skulle have været anvendt, hvis der ikke havde været gennemført en kontrol af virksomheden. Tilsvarende vil sikkerheden kunne anvendes til at dække nye tilsvarende, der skulle have været betalt i perioden fra frigivelsestidspunktet udskydes i medfør af den foreslåede bestemmelse i stk. 13, 2. pkt., og indtil sikkerheden frigives i medfør af de foreslåede bestemmelser i 3. og 4. pkt. Et sådant nyt tilsvarende, der skulle have været betalt i den nævnte periode, vil ikke have betydning for, at den resterende del af sikkerheden, der overstiger den beløbsmæssige størrelse af det nye tilsvarende, fortsat vil skulle frigives på tidspunktet fastsat i de foreslåede bestemmelser i 3. og 4. pkt.

I forhold til den foreslåede bestemmelse vil en kontrol anses for indledt, når der er planlagt eller foretaget kontrolskridt med henblik på at afklare de omstændigheder, der har givet anledning til at undersøge virksomheden. Det kan f.eks. være, når Skatteforvaltningen har modtaget informationer, der giver anledning til at påbegynde en kontrol.

For det tilfælde, at Skatteforvaltningen vælger at anvende den bestemmelse, der foreslås indsat, til ikke at frigive en sikkerhed på grund af en igangværende kontrol, vil Skatteforvaltningen ved meddelelse skulle gøre virksomheden opmærksom på, at der er en igangværende kontrol af virksomhedens angivelse m.v. af skatter og afgifter, og at frigivelsestidspunktet af denne grund udskydes. Meddelelsen vil have karakter af en forvaltningsretlig afgørelse, hvilket bl.a. vil betyde, at afgørelsen vil kunne påklages efter skatteforvaltningslovens almindelige regler. En klage vil som udgangspunkt ikke have opsættende virkning.

Den altovervejende hovedregel forventes i praksis at være, at den nye bestemmelse vil skulle anvendes til at udskyde frigivelsestidspunktet for sikkerheden, når der er en igangværende kontrol af virksomheden. Den foreslåede bestemmelse er dog udformet som en såkaldt »kan-bestemmelse«. Skatteforvaltningen foreslås dermed at kunne beslutte ikke at anvende den foreslåede mulighed for at undlade at frigive en sikkerhed, uanset at der er indledt en kontrol af virksomheden. En sådan beslutning vil ikke have karakter af en forvaltningsretlig afgørelse og vil derfor ikke skulle meddeles virksomheden. Dette vil kunne være relevant, når Skatteforvaltningen påtænker at foretage et kontrolskridt, der er omfattet af retssikkerhedsloven. Ved sådanne kontrolskridt skal virksomheden som udgangspunkt underrettes om tvangsindgrebet, forud for at tvangsindgrebet gennemføres, jf. lovens § 5, stk. 1. Dog kan underretning undlades i de tilfælde, der nævnes i stk. 4, f.eks. når øjemedet med tvangsindgrebets gennemførelse ville forspildes, såfremt en forudgående underretning skulle gives, jf. stk. 4, nr. 1. Udformningen af den foreslåede bestemmelse som en »kan-bestemmelse« giver i sådanne tilfælde Skatteforvaltningen mulighed for at kunne vælge ikke at udskyde frigivelsestidspunktet og dermed ikke at underrette virksomheden om den igangværende kontrolsag, når hensynet til hemmeligholdelsen af kontrolsagen vurderes at veje tungere end interessen i at udskyde frigivelsestidspunktet for sikkerheden.

Som nævnt ovenfor foreslås det, at sikkerheden ved en igangværende kontrol, der ikke resulterer i en forhøjelse af virksomhedens tilsvarende, skal frigives, når kontrollen er afsluttet. Hvor længe en sikkerhed vil blive tilbageholdt som følge af en igangværende kontrol, vil derfor afhænge af den enkelte kontrolsags omfang og kompleksitet. Skatteforvaltningen oplyser om kontrolsagernes længde, at der på grund af en stor variation på sagerne også er en stor variation i sagsbehandlingstiden. Den typiske sagsbehandlingstid ligger dog på 2-3 måneder. Når Skatteforvaltningen har givet meddelelse om, at frigivelse af sikkerheden undlades, vil Skatteforvaltningen skulle sikre, at kontrollen ikke unødigt forsinkes. Hvor hurtigt en sag skal behandles, beror på en konkret vurdering, hvor der bl.a. skal tages hensyn til, hvilken økonomisk betydning en hurtig og smidig sagsbehandling kan have for virksomheden. Da frigivelsestidspunktet for sikkerheden kan have væsentlig økonomisk betydning for den pågældende virksomhed, og idet frigivelsestidspunktet foreslås at skulle afhænge af kontrolsagen, vil dette være et hensyn, der i Skatteforvaltningens tilrettelæggelse af kontrolsagen vil skulle tale for at fremme kontrolsagen hurtigst muligt.

Når Skatteforvaltningen har afsluttet kontrollen, underrettes virksomheden herom. Hvis Skatteforvaltningens kontrol af virksomheden afsluttes, uden at der træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvarende, vil sikkerheden skulle frigives. Hvis Skatteforvaltningens kontrol af virksomheden resulterer i en afgørelse om forhøjelse af de tilsvarende, som sikkerheden skal dække, vil den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvarende, skulle

frigives på afgørelsestidspunktet, mens den resterende del af sikkerheden vil skulle frigives, når tilsvarende er betalt. En virksomhed, der har stillet sikkerheden i form af en bankgaranti, vil kunne have en interesse i selv at betale det forhøjede tilsvarende frem for at lade bankgarantien dække tilsvaret, og det foreslås derfor, at frigivelsen af den del af sikkerheden, der beløbsmæssigt svarer til det forhøjede tilsvarende, først kan ske, når dette tilsvarende er blevet betalt.

2.4. Udvidelse af reglerne om sikkerhedsstilling til bekæmpelse af svig med skatter og afgifter m.v.

2.4.1. Gældende ret

Opkrævningslovens § 11 indeholder regler om Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed for betaling af skatter og afgifter m.v. (tilsvaret), der opkræves efter opkrævningsloven.

Opkrævningslovens § 11, stk. 1, regulerer, hvornår en allerede registreret (»igangværende«) virksomhed kan pålægges at stille sikkerhed, mens stk. 2 regulerer, hvornår en virksomhed, der anmeldes til registrering, kan pålægges at stille sikkerhed. En virksomhed kan kun pålægges at stille sikkerhed efter stk. 1 eller 2, når den subjektive betingelse i stk. 3 om, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, er opfyldt.

Ved lov nr. 408 af 8. maj 2006 blev der ved indsættelsen af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, indført mulighed for, at Skatteforvaltningen kan pålægge en allerede registreret virksomhed at stille sikkerhed, når virksomheden leverer varer med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, som den har erhvervet fra udlandet eller af en virksomhed, som selv har erhvervet varerne fra udlandet, jf. momslovens kapitel 3, eller af enhver anden virksomhed i senere indenlandske transaktionsled, når den moms, der opstår i forbindelse med virksomhedens indenlandske salg, forsætligt eller groft uagtsomt ikke vil blive afregnet til Skatteforvaltningen, jf. momslovens kapitel 15.

Det fremgår af bemærkningerne til lov nr. 408 af 8. maj 2006, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, side 4377, at formålet med indsættelsen af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, var at indføre mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed, når det vurderes, at virksomheden er en såkaldt »missing trader« (også kaldet »skraldespandsvirksomheden«) i en momskarrusel, der er en særlig type svindel, hvor gevinsten for svindleren eller svindlerne består i udbetaling af negativ moms, mens en anden virksomhed, der indgår i »karrusellen« med handler, planlagt ikke afregner den positive moms, jf. nærmere nedenfor i afsnit 2.4.2.

Anvendelsesområdet for opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, er efter ordlyden begrænset til momskaruseller med »varer«. Dette skal ses i sammenhæng med, at erfaringerne med momskaruseller på tidspunktet for indsættelsen af bestemmelsen var, at momskaruseller foregik via handler med »varer«. Bestemmelsen giver således ikke Skatteforvaltningen mulighed for at pålægge en virksomhed at stille sikkerhed, hvis momskarusellen foregår via handler

med andre typer af ydelser end varetydelser. Derudover medfører begrænsningen af bestemmelsen til alene at omfatte momskarruselsvig, som bestemmelsens ordlyd sigter på, at bestemmelsen ikke kan anvendes ved andre typer af svig, f.eks. kædesvig, hvorved forstås en form for svig med skatter og afgifter m.v., der foregår via underleverandører i kombination med stråmænd, fiktive virksomheder og falske fakturaer, jf. den nærmere beskrivelse heraf i afsnit 2.4.2.

Sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, skal stilles senest 8 dage efter, at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges efter anmodning herom, jf. stk. 6, 1. pkt. Hvis virksomheden ikke stiller sikkerheden efter stk. 1 rettidigt, inddrages virksomhedens registrering, jf. stk. 9, 1. pkt. Hvis virksomheden herefter fortsætter driften, vil dette kunne sanktioneres ved at pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves, jf. § 11, stk. 11, ligesom ledelsen vil hæfte personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, hvis forholdet kan tilregnes ledelsen som forsætligt eller groft uagtsomt, jf. stk. 12.

2.4.2. Den foreslåede ordning

Momskarruseller er betegnelsen for kriminelle arrangementer, der forekommer ved handel mellem virksomheder i mindst to EU-lande, og hvor det er hensigten, at mindst én af de involverede virksomheder (skraldespandsvirksomheden) ikke afregner skyldig moms. Momskarrusellerne er som oftest professionelt organiseret med et mere eller mindre fast mønster, og mange af de virksomheder, der deltager i karrusellerne, er gengangere. Svindlen er mulig, fordi det ved intern EU-handel med varer mellem virksomheder er købervirksomheden (erhververen), der afregner moms i eget land (forbrugslandet), samtidig med at denne fradrager momsen for købet. Reglerne om erhvervsomoms (omvendt betalingspligt), jf. momslovens § 46, stk. 1, 2. pkt., er fastsat for at lette den almindelige handel mellem momsregistrerede virksomheder inden for EU. Hvis reglerne ikke eksisterede, skulle en udenlandsk virksomhed, som sælger varer til en dansk virksomhed, momsregistreres her i landet for at angive og afregne moms til den danske stat af sit salg. Ulempen ved reglen er imidlertid, at der sker »et brud« på moms-kæden, som gør svig mulig. Skraldespandsvirksomheden er som nævnt en virksomhed, der ikke afregner den moms, som den skal. For de implicerede bagmænd handler det altså om at generere det størst mulige beløb i skyldig moms i skraldespandsvirksomheden, hvorefter den skyldige moms ikke afregnes over for statskassen.

Ved momskarruseller vil de implicerede bagmænds avance ofte være den negative moms, der omtrent modsvarer den positive moms, som skraldespandsvirksomheden ikke afregner. En del af den skyldige og ikkeafregnede moms anvendes typisk til at underfakturere varerne, og resten af momsen finansierer en avance til svindlerne samt eventuelle transportomkostninger og vederlag til øvrige aktører i handelsforløbet. De efterfølgende aftagere af varerne (mel-

lemhandlere, brokere og eventuelt forhandlere) opnår alle en gevinst i form af lavere priser og dermed øget konkurrenceevne. Taberen bliver i første omgang statskassen i det land, hvor skraldespandsvirksomheden er registreret, men en omfattende karruselhandel inden for bestemte varetyper påvirker også den lovlydige del af branchen. Den lovlydige del af branchen udsættes for en unfair konkurrence, idet den ikke har mulighed for at sælge til de kunstigt lave priser, som forhandlere af karruselvarer kan, idet de lovlydige virksomheder afregner moms af deres salg.

Som led i indsatsen mod den organiserede svig med skatter og moms m.v. har Skatteforvaltningen målrettet kontrolindsatsen de senere år. I løbet af de seneste fire år har indsatsen mod momskarruseller således medvirket til opkrævninger af skatter og afgifter m.v. for ca. 1,8 mia. kr., hvilket svarer til ca. 438 mio. kr. årligt.

Den organiserede svig med skatter og moms m.v. er et område, der løbende ændrer sig i takt med udviklingen i efterspørgsel af varer og nye digitale muligheder m.v. Herudover udviser aktørerne ofte stor villighed til at begå gentagne svig. Udviklingen indebærer, at der er behov for løbende at tilpasse reglerne om Skatteforvaltningens kontrolmuligheder, så Skatteforvaltningen kan være på forkant med udviklingen. I forhold til at stoppe en virksomhed, der antages at være en skraldespandsvirksomhed i en momskarrusel, er et af Skatteforvaltningens kontrolværktøjer at pålægge virksomheden at stille sikkerhed, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, og stk. 3, 1. pkt., hvor manglende opfyldelse af pålægget sanktioneres med inddragelse af virksomhedens registrering, jf. stk. 9.

Efter ikrafttrædelsen af lov nr. 408 af 8. maj 2006, hvorved opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, blev indsat, skete der en udvikling i svigsmetoderne hos de virksomheder, der begår eller forsøger at begå momsunddragelse, i retning af at momskarruseller også blev lavet med andet end »varer«, f.eks. CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater, hvilket skal ses i sammenhæng med, at sådanne andre »ydelser« ikke er omfattet af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4 (eller momslovens § 46, stk. 10 og 11, jf. afsnit 2.5). Udviklingen i svigsmetoderne var baggrunden for, at der med lov nr. 1134 af 4. december 2009 blev indført regler om omvendt betalingspligt for indenlandsk handel med CO₂-kvoter og CO₂-kreditter, jf. momslovens § 46, stk. 1, nr. 6, hvilket ved lov nr. 578 af 4. maj 2015 blev udvidet til også at omfatte gas- og elektricitetscertifikater.

Det er erfaringen hos Skatteforvaltningen, at momslovens § 46, stk. 1, nr. 6, har medført, at der ikke længere i samme omfang ses momskaruselsvig med CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater. Der er dog fortsat andre typer af »ydelser«, der kan indgå i en momskarrusel. Sådanne andre typer af »ydelser« er ikke omfattet af reglen om omvendt betalingspligt i momslovens § 46, stk. 1, nr. 6. Da svigsmetoderne hos de virksomheder, der begår eller forsøger at begå svig med skatter og afgifter m.v., hele tiden udvikler sig, vil det være hensigtsmæssigt at udvide Skatteforvaltningens mulighed for at kræve sikkerhedsstil-

lelse efter opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, til også at omfatte »ydelser«, så Skatteforvaltningen er på forkant med udviklingen. Skatteforvaltningen vil herved få værktøjer til hurtigt og på et tidligt stadie at kunne kræve sikkerhedsstillelse fra en virksomhed, der antages at være skraldespandsvirksomheden i en momskarrusel med ydelser, med henblik på at inddrage virksomhedens registrering, jf. § 11, stk. 9, 1. pkt., hvis de kriminelles svigsmetoder igen skulle udvikle sig til at anvende momskaruseller med »ydelser«.

Skatteforvaltningen oplever derudover et behov for, at der ikke kun kan kræves sikkerhed fra skraldespandsvirksomheder ved momskaruselsvig, men også fra tilsvarende skraldespandsvirksomheder i kædesvigskonstruktioner.

Kædesvig er – ligesom momskaruselsvig – betegnelsen for et kriminelt arrangement, der ofte er professionelt arrangeret, hvor formålet er at begå svig med skatte- og afgifter m.v. Ved kædesvig benytter de implicerede bagmænd typisk en kæde af gennemfaktureringsenheder (underleverandører) i kombination med stråmænd, fiktive virksomheder og falske fakturaer. Undervejs i kæderne sløres det, hvem der reelt har leveret varen/ydelsen (og dermed skal betale indkomstskat og moms samt indeholde A-skat og arbejdsmarkedsbidrag af udbetalt A-indkomst). Til slut overføres pengene til en skraldespandsvirksomhed, der har til formål at påføre Skatteforvaltningen et tab ved at opbygge gæld, som ikke bliver betalt, hvorefter skraldespandsvirksomheden lukker, så snart pengene er trukket ud af virksomheden. Ofte ender pengene efterfølgende i udlandet, hvor de ansvarlige typisk er uden for de danske myndigheders rækkevidde.

Der foregår i dag omfattende svindel via kædesvig. Skatteforvaltningen har i perioden 2015-2019 foretaget 8.466 kontroller for kædesvig. Ved næsten ni ud af ti kontroller blev der konstateret svig, og de 8.466 kontroller førte i alt til opkrævninger af skatter og afgifter m.v. på ca. 3 mia. kr.

Formålet med Skatteforvaltningens indsats mod kædesvig er først og fremmest at kontrollere hele kæden af virksomheder og deres skatte- og afgiftsindberetninger. Derudover fokuseres der i kontrollerne på fiktive virksomheder og fiktive lønsedler, da dette ofte ses i sammenhæng med kædesvig. Skatteforvaltningens kontrolindsats mod kædesvig bygger på risiko og væsentlighed og gennemføres i samarbejde med øvrige myndigheder, f.eks. politiet.

Virksomheder, der begår eller forsøger at begå skatte- og afgiftssunddragelse, benytter sig dog i stigende grad af mere og mere komplekse virksomhedskonstruktioner og svigsmetoder. Det stiller store krav til Skatteforvaltningens kontrol af virksomhederne. Foruden tilstrækkelige ressourcer til kontrollen er der således behov for, at Skatteforvaltningen har effektive og tidssvarende metoder til at understøtte kontrolarbejdet. Der er derfor behov for løbende at sikre, at lovgivningen giver Skatteforvaltningen de fornødne værktøjer til at udføre kontrolarbejdet.

Skatteforvaltningen har i den forbindelse oplyst, at det vil være et effektivt værktøj i bekæmpelsen af kædesvig, hvis Skatteforvaltningen får mulighed for at kunne pålægge virksomheder, der antages at være skraldespandsvirksomheder i

kædesvigskonstruktioner, at skulle stille sikkerhed, svarende til hvad der allerede i dag er mulighed for i relation til momskaruselsvig, idet Skatteforvaltningen herved får mulighed for på et tidligt stadie at kunne stoppe skraldespandsvirksomheder i kædesvigskonstruktioner og derved reducere statens risiko for tab.

Det foreslås derfor, at bestemmelsen i opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, udvides til at omfatte både momskarusel og kædesvig, uanset om svigen foretages via handler med varer eller ydelser.

Den foreslåede udvidelse foreslås gennemført ved at nyaffatte opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, der herefter vil give Skatteforvaltningen mulighed for at pålægge en virksomhed at stille sikkerhed, når virksomheden leverer varer eller ydelser med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, og når de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen.

Ved levering af »ydelser« forstås levering af andet end varer. Den foreslåede udvidelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, til at omfatte »varer og ydelser« vil således have til formål, at enhver levering, herunder levering af CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater m.v., vil skulle være omfattet af Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge en virksomhed, der antages at være en skraldespandsvirksomhed i en momskarusel eller kædesvigskonstruktion, at stille sikkerhed.

Det vil være en betingelse for at kunne anvende den foreslåede bestemmelse til at pålægge en virksomhed at stille sikkerhed, at virksomheden antages at være en skraldespandsvirksomhed i en momskarusel eller kædesvigskonstruktion. Dette indebærer, at en virksomhed kun vil kunne pålægges at stille sikkerhed, når de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen, og det samtidig efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 3. Denne subjektive betingelse vil være opfyldt, i og med at Skatteforvaltningen vurderer, at virksomheden er en skraldespandsvirksomhed, der netop har til formål at generere tab for staten. Den foreslåede bestemmelse vil i en momskarusel eller kædesvigskonstruktion kunne anvendes til at kræve sikkerhed fra alle virksomheder, der opfylder ovennævnte betingelser.

Som konsekvens af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, til at omfatte kædesvig foreslås der gennemført nogle ændringer i bestemmelsens ordlyd. Det foreslås således, at det ikke længere skal være »den merværdiafgift«, der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, som antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen, jf. momslovens kapitel 15, men derimod »de skatter og afgifter m.v.«, idet kædesvig – i modsætning til momskaruseller, der alene ve-

drører svig med moms – typisk også vil involvere svig med indkomstskat samt manglende indeholdelse af A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Tilsvarende foreslås en konsekvensændring, så der ikke henvises til skatterne og afgifterne m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens »indenlandske salg«, men derimod i forbindelse med virksomhedens »levering af varerne eller ydelserne«. Baggrunden herfor er ligeledes den foreslåede udvidelse til at omfatte kædesvig, hvor svigen som nævnt – foruden indkomstskat og moms i forbindelse med salget – også vedrører svig ved manglende indeholdelse og afregning af A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, der ikke opstår i forbindelse med selve salget, men ved udbetalingen af A-indkomst. I den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, skal »skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne«, således forstås bredt til også at omfatte manglende indeholdelse og afregning af A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, selv om disse krav ikke stiftes som en direkte konsekvens af leveringen af varerne eller ydelserne, idet de i stedet stiftes ved lønudbetalingen til de ansatte, jf. kildeskattelovens § 46. De opstår dog i forbindelse med leveringen af den pågældende ydelse, som de ansatte skal bistå med opfyldelsen af, og denne forståelse af den foreslåede bestemmelse vil også skulle gælde, selv om de ansatte er bagudlønnede, hvorved kravet på A-skat og arbejdsmarkedsbidrag vil kunne blive stiftet, efter at ydelsen er blevet leveret.

Det foreslås, at udvidelsen af reglerne om sikkerhedsstillelse i Skatteforvaltningens kontrolarbejde bl.a. skal kunne anvendes i det ofte forekommende tilfælde, hvor Skatteforvaltningen i forbindelse med kontrol af en virksomhed, der aftager ydelser (f.eks. rengøringsydelser) fra en underleverandør, kan konstatere, at underleverandøren ikke angiver at have en omsætning. For sådanne tilfælde foreslås Skatteforvaltningen med udvidelsen af reglerne om sikkerhedsstillelse efter omstændighederne at skulle kunne pålægge underleverandøren at stille sikkerhed, hvor manglende opfyldelse af pålægget foreslås sanktioneret med inddragelse af virksomhedens registrering, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 9, 1. pkt. Tilsvarende vil den foreslåede udvidelse kunne anvendes i tilfælde, hvor Skatteforvaltningen modtager hvidvaskoplysninger fra Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet om, at en virksomhed, der ikke har angivet en omsætning, igennem længere tid har indsat store beløb på bankkontoen. I et sådant tilfælde vil Skatteforvaltningen ofte begynde en kontrol, hvor første trin er at bede virksomheden om at redegøre for de store beløb på bankkontoen. Hvis virksomheden ikke kan redegøre herfor eller ikke svarer, indhentes virksomhedens bankkontoudtog, så hvidvaskoplysningerne kan bekræftes. Hvis den foreslåede udvidelse af reglerne om sikkerhedsstillelse gennemføres, vil Skatteforvaltningen straks herefter kunne pålægge virksomheden at stille sikkerhed (såfremt betingelserne herfor er opfyldt), hvor manglende opfyldelse af pålægget vil blive sanktioneret med inddragelse af virksomhedens registrering, jf. § 11, stk. 9, 1. pkt.

Der foreslås med den foreslåede udvidelse af reglerne om

sikkerhedsstillelse ikke at skulle ske ændringer i konsekvenserne af virksomhedens manglende opfyldelse af pålægget om sikkerhedsstillelse. Hvis skraldespandsvirksomheden ikke stiller den afkrævede sikkerhed rettidigt, vil konsekvensen således fortsat være, at virksomhedens registrering bliver inddraget, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 9, 1. pkt. Hvis virksomheden herefter fortsætter driften, vil dette kunne sanktioneres ved at pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves, jf. § 11, stk. 11, ligesom ledelsen vil hæfte personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, hvis forholdet kan tilregnes ledelsen som forsægtligt eller groft uagtsomt, jf. stk. 12. Derudover vil fortsat drift af virksomheden efter inddragelsen af registreringen efter omstændighederne kunne straffes i medfør af § 17, stk. 3, ligesom det vil kunne blive aktuelt med et forbud efter retsplejelovens § 411.

Den foreslåede udvidelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, foreslås alene at skulle have virkning for leveringer, der finder sted fra og med den 1. juli 2021, jf. lovforslagets § 10, stk. 2. Dette vil indebære, at en virksomheds levering, der finder sted før den 1. juli 2021 som led i en momskarrusel med »ydelser« eller som led i kædesvig, ikke skal kunne give anledning til et pålæg om sikkerhedsstillelse fra Skatteforvaltningen i medfør af den foreslåede udvidelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4.

Den foreslåede udvidelse af reglerne om sikkerhedsstillelse skal ses i sammenhæng med forslaget om tilsvarende at udvide reglerne om solidarisk hæftelse for moms, jf. afsnit 2.5.2, der ligeledes har til formål at styrke kontrolindsatsen i forhold til momskarrusel- og kædesvig, men som er rettet imod at forhindre andre virksomheder end skraldespandsvirksomheden i at fortsætte deltagelsen i en momskarrusel eller kædesvigskonstruktion, som de andre virksomheder ofte vil påberåbe sig at være uvidende om. Forslagene vil, hvis de gennemføres, samlet medføre en styrkelse af Skatteforvaltningens kontrolværktøjer til hurtigt at stoppe momskaruseller med ydelser og kædesvig og derved reducere statens risiko for tab.

2.5. Udvidelse af reglerne om solidarisk hæftelse til bekæmpelse af svig med skatter og afgifter m.v.

2.5.1. Gældende ret

Som udgangspunkt er det den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer eller ydelser her i landet, der er betalingspligtig for momsen ved indenlandske leveringer, jf. momslovens § 46, stk. 1, 1. pkt. I en række tilfælde, er det dog aftageren af varer eller ydelser, der er betalingspligtig for momsen (såkaldt »omvendt betalingspligt«). Dette gælder for en række vare- og ydelsesgrupper, som har været særligt svigudsatte, bl.a. CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater, jf. stk. 2, nr. 6.

Det følger af momslovens § 46, stk. 10, 1. og 2. pkt., at en virksomhed, der leverer varer med leveringssted her i landet, jf. kapitel 4, som den har købt af en virksomhed, som har

erhvervet varerne fra udlandet, jf. kapitel 3, eller som den har købt af enhver anden virksomhed i senere indenlandske transaktionsled, hæfter solidarisk for betaling af afgiften med den virksomhed, som er betalingspligtig for afgiften af det indenlandske salg, når denne forsætligt eller groft uagtsomt ikke er blevet afregnet til Skatteforvaltningen, jf. kapitel 15.

Hæftelsen efter momslovens § 46, stk. 10, 1. og 2. pkt., er dog ifølge 3. pkt. betinget af tre forhold. For det første skal Skatteforvaltningen have konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet. For det andet skal den pågældende virksomhed have modtaget en notifikation fra Skatteforvaltningen efter stk. 11. For det tredje skal den pågældende virksomhed groft uagtsomt eller forsætligt ikke have overholdt påbuddene i en gældende notifikation.

Det følger af momslovens § 46, stk. 11, 1. pkt., at en notifikation kan udstedes til en virksomhed, når Skatteforvaltningen vurderer, at virksomheden har deltaget i en handel som beskrevet i stk. 10, 1. og 2. pkt. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, side 4374, at en notifikation altid vil indeholde påbud om, at virksomheden skal underrette Skatteforvaltningen, hvis virksomheden støder på de usædvanlige handelsforhold nævnt i notifikationen. Derudover kan notifikationen indeholde påbud, som virksomheden aktivt skal udføre, såsom fysisk varekontrol og registrering af vareidentitet. Er der tale om varer, som virksomheden har handlet med tidligere, er der overvejende sandsynlighed for, at varerne indgår i en momskarrusel. I en momskarrusel handles varerne dog ikke nødvendigvis kun i en karrusel – dvs. mellem de samme virksomheder flere gange – idet varerne også kan handles gennem flere led som i en normal handelskæde. Derfor kan virksomheden også blive pålagt at være opmærksom på usædvanlige fakturerings-, betalings- og vareflow (eksempelvis tredjepartsbetalinger, hvor betaling sker til en anden end sælger, utraditionelle handelskanaler, usædvanligt store varepartier m.v.) samt varer, der handles til priser, der afviger fra markedsprisen, og hvor der ikke er sammenhæng mellem varens pris, kvalitet og mængde (f.eks. handles til en pris, der er lavere end laveste markedspris). Den agtpågivenhed, der stilles påbud om i notifikationen, angår forhold, som en virksomhed af sig selv ville undersøge nærmere i henhold til almindelig god forretningsskik.

Notifikationen gives ifølge momslovens § 46, stk. 11, 2. pkt., til virksomheden og den personkreds, som er nævnt i opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., dvs. en fysisk eller juridisk person, der er ejer af en virksomhed, reelt driver en virksomhed, er medlem af bestyrelsen eller direktionen i en virksomhed eller er filialbestyrer i en virksomhed, der inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000

kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Notifikationen gives for en tidsbegrænset periode på 5 år, men notifikationen kan gives for en ny periode på 5 år, såfremt der er grundlag herfor, jf. momslovens § 46, stk. 11, 3. og 4. pkt. Oplysningerne om notifikationen skal ifølge 5. pkt. registreres i kontrolinformationsregisteret (KINFO) efter skattekontrollovens § 69, så Skatteforvaltningen kan holde øje med virksomheden.

Det fremgår af bemærkningerne til momslovens § 46, stk. 10 og 11, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, side 4374 ff., at afgørelsen om udstedelse af en notifikation og dermed vurderingen af, at virksomheden har deltaget i momskarrusel, kan påklages i henhold til skatteforvaltningslovens almindelige klage regler, men at klagen ikke vil have opsættende virkning. Det fremgår endvidere af bemærkningerne, at den solidariske hæftelse kun gælder for den moms, som den betalingspligtige skraldespandsvirksomhed burde have afregnet. Såfremt en virksomhed i en momskarrusel eller kædesvigskonstruktion ikke afregner moms, fordi virksomheden f.eks. har likviditetsproblemer, vil der således ikke være solidarisk hæftelse for de notificerede virksomheder for dette momsbeløb.

Anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10 og 11, er efter ordlyden begrænset til momskaruseller med »varer«. Dette skal ses i sammenhæng med, at erfaringerne med momskaruseller på tidspunktet for indsættelsen af bestemmelserne, jf. lov nr. 408 af 8. maj 2006, var, at momskaruseller foregik via handler med »varer«. Bestemmelsen giver således ikke mulighed for, at Skatteforvaltningen kan udstede en notifikation til en virksomhed, der deltager i en momskarrusel med »ydelse«, med henblik på at virksomheden kan hæfte solidarisk for skraldespandsvirksomhedens manglende afgiftsbetaling. Derudover medfører begrænsningen af bestemmelsen til alene at omfatte momskaruselsvig, som bestemmelsens ordlyd sigter på, at bestemmelsen ikke kan anvendes ved andre typer af svig, f.eks. kædesvig, hvorved forstås en form for svig med skatter og afgifter m.v., der foregår via underleverandører i kombination med stråmænd, fiktive virksomheder og falske fakturaer, jf. den nærmere beskrivelse heraf i afsnit 2.5.2.

2.5.2. Den foreslåede ordning

Momskaruseller er betegnelsen for kriminelle arrangementer, der forekommer ved handel mellem virksomheder i mindst to EU-lande, og hvor det er hensigten, at mindst én af de involverede virksomheder (skraldespandsvirksomheden) ikke afregner skyldig moms. Momskarusellerne er som oftest professionelt organiseret med et mere eller mindre fast mønster, og mange af de virksomheder, der deltager i karusellerne, er gengangere. Svindlen er mulig, fordi det ved intern EU-handel med varer mellem virksomheder er købervirksomheden (erhververen), der afregner moms i eget land (forbrugslandet), samtidig med at denne fradrager momsen for købet. Reglerne om erhvervsmoms (omvendt betalingspligt), jf. momslovens § 46, stk. 1, 2. pkt.,

er fastsat for at lette den almindelige handel mellem momsregistrerede virksomheder inden for EU. Hvis reglerne ikke eksisterede, skulle en udenlandsk virksomhed, som sælger varer til en dansk virksomhed, momsregistreres her i landet for at angive og afregne moms til den danske stat af sit salg. Ulempen ved reglen er imidlertid, at der sker »et brud« på momskæden, som gør svig mulig. Skraldespandsvirksomheden er som nævnt en virksomhed, der ikke afregner den moms, som den skal. For de implicerede bagmænd handler det altså om at generere det størst mulige beløb i skyldig moms i skraldespandsvirksomheden, hvorefter den skyldige moms ikke afregnes over for statskassen.

Ved momskaruseller vil de implicerede bagmænds avance ofte være den negative moms, der omtrent modsvarer den positive moms, som skraldespandsvirksomheden ikke afregner. En del af den skyldige og ikkeafregnede moms anvendes typisk til at underfakturere varerne, og resten af momsen finansierer en avance til svindlerne samt eventuelle transportomkostninger og vederlag til øvrige aktører i handelsforløbet. De efterfølgende aftagere af varerne (mellemhandlere, brokere og eventuelt forhandlere) opnår alle en gevinst i form af lavere priser og dermed øget konkurrenceevne. Taberen bliver i første omgang statskassen i det land, hvor skraldespandsvirksomheden er registreret, men en omfattende karruselhandel inden for bestemte varetyper påvirker også den lovlydige del af branchen. Den lovlydige del af branchen udsættes for en unfair konkurrence, idet den ikke har mulighed for at sælge til de kunstigt lave priser, som forhandlere af karruselvarer kan, idet de lovlydige virksomheder afregner moms af deres salg.

De andre virksomheder, end skraldespandsvirksomheden, i en momskaruselkonstruktion vil ofte påberåbe sig at have været i god tro eller alene at have udvist simpel uagtsomhed i denne slags handler, og det kan i sådanne tilfælde være svært at løfte bevisbyrden for, at tilregnelseskrevet for strafansvar om at have handlet forsætligt eller groft uagtsomt, jf. momslovens § 81, er opfyldt.

Som led i indsatsen mod den organiserede svig med skatter og moms m.v. har Skatteforvaltningen målrettet kontrolindsatsen de senere år. I løbet af de seneste fire år har indsatsen mod momskaruseller således medvirket til opkrævninger af skatter og afgifter m.v. for ca. 1,8 mia. kr., hvilket svarer til ca. 438 mio. kr. årligt.

Den organiserede svig med skatter og moms m.v. er et område, der løbende ændrer sig i takt med udviklingen i efterspørgsel af varer og nye digitale muligheder m.v. Herudover udviser aktørerne ofte stor villighed til at begå gentagen svig. Udviklingen indebærer, at der er behov for løbende at tilpasse reglerne om Skatteforvaltningens kontrolmuligheder, så Skatteforvaltningen kan være på forkant med udviklingen. I forhold til at forhindre andre virksomheder end skraldespandsvirksomheden i at fortsætte deltagelsen i en momskaruselkonstruktion, som de andre virksomheder ofte vil påberåbe sig at være uvidende om, er et af Skatteforvaltningens kontrolværktøjer at udstede en notifikation, der bliver registreret i kontrolinformationsregisteret (KINFO), til virksomheden, jf. momslovens § 46, stk. 11, med mulig-

hed for at sanktionere virksomhedens fortsatte deltagelse i momskarusellen med solidarisk hæftelse for manglende afgiftsbetaling, jf. stk. 10.

Efter ikrafttrædelsen af lov nr. 408 af 8. maj 2006, hvorved momslovens § 46, stk. 10 og 11, blev indsat, skete der en udvikling i svigmetoderne hos de virksomheder, der begår eller forsøger at begå momsunddragelse, i retning af at momskaruseller også blev lavet med andet end »varer«, f.eks. CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater, hvilket skal ses i sammenhæng med, at sådanne andre »ydelse« ikke er omfattet af momslovens § 46, stk. 10 og 11 (eller opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, jf. afsnit 2.4). Udviklingen i svigmetoderne var baggrunden for, at der med lov nr. 1134 af 4. december 2009 blev indført regler om omvendt betalingspligt for indenlandsk handel med CO₂-kvoter og CO₂-kreditter, jf. momslovens § 46, stk. 1, nr. 6, hvilket ved lov nr. 578 af 4. maj 2015 blev udvidet til også at omfatte gas- og elektricitetscertifikater.

Det er erfaringen hos Skatteforvaltningen, at momslovens § 46, stk. 1, nr. 6, har medført, at der ikke længere i samme omfang ses momskaruselsvig med CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater. Der er dog fortsat andre typer af »ydelse«, der kan indgå i en momskarusel. Sådanne andre typer af »ydelse« er ikke omfattet af reglen om omvendt betalingspligt i momslovens § 46, stk. 1, nr. 6. Da svigmetoderne hos de virksomheder, der begår eller forsøger at begå svig med skatter og afgifter m.v., hele tiden udvikler sig, vil det være hensigtsmæssigt at udvide reglerne om solidarisk hæftelse i momslovens § 46, stk. 10 og 11, til også at omfatte »ydelse«, så Skatteforvaltningen er på forkant med udviklingen. Skatteforvaltningen vil herved få værktøjer til hurtigt og på et tidligt stadie at kunne udstede notifikationer til deltagerne i en momskarusel med henblik på solidarisk hæftelse for manglende betaling af afgifter, hvis de kriminelles svigmetoder igen skulle udvikle sig til at anvende momskaruseller med »ydelse«.

Skatteforvaltningen oplever derudover et behov for styrkelse af værktøjerne til at bekæmpe kædesvig.

Kædesvig er – ligesom momskaruselsvig – betegnelsen for et kriminelt arrangement, der ofte er professionelt arrangeret, hvor formålet er at begå svig med skatte- og afgifter m.v. Ved kædesvig benytter de implicerede bagmænd typisk en kæde af gennemfaktureringsenheder (underleverandører) i kombination med stråmænd, fiktive virksomheder og falske fakturaer. Undervejs i kæderne sløres det, hvem der reelt har leveret varen/ydelsen (og dermed skal betale indkomstskat og moms samt indeholde A-skat og arbejdsmarkedsbidrag af udbetalt A-indkomst). Til slut overføres pengene til en skraldespandsvirksomhed, der har til formål at påføre Skatteforvaltningen et tab ved at opbygge gæld, som ikke bliver betalt, hvorefter skraldespandsvirksomheden lukker, så snart pengene er trukket ud af virksomheden. Ofte ender pengene efterfølgende i udlandet, hvor de ansvarlige typisk er uden for de danske myndigheders rækkevidde.

Der foregår i dag omfattende svindel via kædesvig. Skatteforvaltningen har i perioden 2015-2019 foretaget 8.466

kontroller for kædesvig. Ved næsten ni ud af ti kontroller blev der konstateret svig, og de 8.466 kontroller førte i alt til opkrævninger af skatter og afgifter m.v. på ca. 3 mia. kr.

Formålet med Skatteforvaltningens indsats mod kædesvig er først og fremmest at kontrollere hele kæden af virksomheder og deres skatte- og afgiftsindberetninger. Derudover fokuseres der i kontrollerne på fiktive virksomheder og fiktive lønsedler, da dette ofte ses i sammenhæng med kædesvig. Skatteforvaltningens kontrolindsats mod kædesvig bygger på risiko og væsentlighed og gennemføres i samarbejde med øvrige myndigheder, f.eks. politiet.

Virksomheder, der begår eller forsøger at begå skatte- og afgiftsunddragelse, benytter sig dog i stigende grad af mere og mere komplekse virksomhedskonstruktioner og svigsmetoder. Det stiller store krav til Skatteforvaltningens kontrol af virksomhederne. Foruden tilstrækkelige ressourcer til kontrollen er der således behov for, at Skatteforvaltningen har effektive og tidssvarende metoder til at understøtte kontrolarbejdet. Der er derfor behov for løbende at sikre, at lovgivningen giver Skatteforvaltningen de fornødne værktøjer til at udføre kontrolarbejdet.

Kædesvigskonstruktioner kan kun fortsætte, så længe der er virksomheder, der er villige til at aftage de varer eller ydelser, der indgår i svigsstrukturen. Ofte vil disse virksomheder være klar over, at der er noget, som ikke helt er, som det burde være, men påberåbe sig, at de blot har gjort en god, hurtig og risikofri handel (på bekostning af staten og den lovlydige del af branchen). Det vil derfor være et effektivt værktøj i bekæmpelsen af kædesvig, hvis reglerne i momslovens § 46, stk. 10 og 11, der i dag kun omfatter momskarruseller, udvides til også at omfatte kædesvig, så Skatteforvaltningen får mulighed for at udstede en notifikation, jf. stk. 11, til en deltager i en kædesvigskonstruktion, således at deltageren risikerer af hæfte solidarisk for afgiften, jf. stk. 10, hvis deltagelsen fortsætter. Herved sikres det, at Skatteforvaltningen har mulighed for at kunne stoppe en kædesvigskonstruktion på et tidligt stadium og derved reducere statens risiko for tab.

Det foreslås derfor, at bestemmelsen i momslovens § 46, stk. 10, udvides til at omfatte både momskarrusel- og kædesvig, uanset om svigen foretages via handler med varer eller ydelser.

Efter den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10, vil det følge af bestemmelsen 1. og 2. pkt., at en virksomhed, der med leveringssted her i landet, jf. kapitel 4, leverer varer eller ydelser, som den har købt af en virksomhed, jf. kapitel 3, vil skulle hæfte solidarisk for betaling af afgiften med den virksomhed, som er betalingspligtig for afgiften af det indenlandske salg, når denne forsætligt eller groft uagtsomt ikke er blevet afregnet til Skatteforvaltningen, jf. kapitel 15.

Ved levering af »ydelser« forstås levering af andet end varer, jf. momslovens § 4. Den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10, til at omfatte »varer og ydelser« vil således medføre, at enhver levering, herunder levering

af CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater m.v., vil være omfattet af bestemmelsen.

Foruden en konsekvensændring i momslovens § 46, stk. 10, 3. pkt., nr. 1, hvor »varer« foreslås ændret til »varer og ydelser«, foreslås der ikke ændringer i betingelserne i nr. 1-3 om, hvornår en virksomhed nævnt i 1. og 2. pkt. hæfter solidarisk med skraldespandsvirksomheden for manglende betaling af afgift. Den solidariske hæftelse efter stk. 10, 1. og 2. pkt., for deltagelse i momskarruseller med ydelser eller deltagelse i kædesvig vil således – ligesom for deltagelse i momskarruseller med varer efter de nugældende regler – skulle være betinget af, at 1) Skatteforvaltningen har konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer eller ydelser som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet, 2) at den pågældende virksomhed har modtaget en notifikation fra Skatteforvaltningen efter stk. 11, og 3) at den pågældende virksomhed groft uagtsomt eller forsætligt ikke har overholdt påbuddene i en gældende notifikation.

Som konsekvens af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10, foreslås anvendelsesområdet for notifikationer efter stk. 11, der henviser til stk. 10, 1. og 2. pkt., tilsvarende udvidet til også at omfatte virksomheder, der leverer »ydelser« med leveringssted her i landet, og til også at kunne anvendes i forhold til kædesvig. En notifikation, der udstedes som følge af deltagelse i kædesvig, vil – ligesom notifikationer udstedt i forhold til deltagelse i momskarrusel – indeholde påbud, som virksomheden aktivt skal udføre, og som vil afhænge af en vurdering af virksomhedens konkrete forhold. Virksomheden kan blive pålagt at være opmærksom på usædvanlige fakturerings- og betalingsflow (eksempelvis tredjepartsbetalinger, hvor betaling sker til en anden end sælger, utraditionelle handelskanaler m.v.) samt ydelser, der handles til priser, der afviger fra markedsprisen, og hvor der ikke er sammenhæng mellem ydelsens pris, kvalitet og omfang (f.eks. handles til en pris, der er lavere end laveste markedspris). Derudover vil notifikationen altid indeholde pålæg om, at virksomheden skal underrette Skatteforvaltningen, hvis virksomheden støder på de usædvanlige handelsforhold nævnt i notifikationen. Dette gælder, uanset om virksomheden vælger at indgå i handlen eller ej. Såfremt virksomheden støder på de usædvanlige handelsforhold nævnt i notifikationen, skal den som udgangspunkt afholde sig fra at indgå i handlen. Ignorerer virksomheden de usædvanlige handelsforhold og dermed påbuddene i notifikationen ved at indgå i handlen, kan den risikere at hæfte solidarisk for den moms, som den betalingspligtige skraldespandsvirksomhed ikke har afregnet her i landet, som den burde. Der vil således være en formodning om, at virksomheden ikke har været i god tro, når den indgår i denne form for handel, idet virksomheden allerede er notificeret. Skulle det forekomme, at en notificeret virksomhed udviser den agtpågivenhed, som den er blevet pålagt, men alligevel uforvarende (hvorved der i denne sammenhæng forstås, at virksomheden er i god tro eller handler simpelt uagtsomt) kommer til at deltage i momskarrusel- eller kædesvig, vil virksomheden således

fortsat ikke blive mødt med solidarisk hæftelse, men det vil efter omstændighederne kunne medføre, at notifikationens påbud udvides og skærpes. Notifikationerne om deltagelse i momskarruseller med ydelser eller deltagelse i kædesvig vil – ligesom notifikationer for deltagelse i momskarruseller med varer – blive registreret i KINFO, jf. stk. 11, 5. pkt.

Ved Skatteforvaltningens vurdering af, hvorvidt en virksomheds overtrædelse af en gældende notifikation skal medføre solidarisk hæftelse, foreslås der ikke at skulle være forskel på, hvorvidt den gældende notifikation er udstedt for deltagelse i momskarrusel- eller kædesvig. Hvis den gældende notifikation er udstedt for deltagelse i en momskarrusel, vil efterfølgende deltagelse i kædesvig således kunne føre til, at virksomheden hæfter solidarisk for manglende afgiftsbetaling i kædesvigen (og omvendt). Ligeledes vil det være uden betydning, om den momskarrusel eller kædesvig, der har givet anledning til udstedelsen af notifikationen, er foregået via handler med varer eller ydelser.

Der foreslås med den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10 og 11, ikke at skulle ske ændringer i forhold til virksomhedens mulighed for at påklage udstedelsen af en notifikation, jf. stk. 11, eller omfanget af den solidariske hæftelse efter stk. 10. Virksomheden vil således have mulighed for at påklage udstedelsen af en notifikation og dermed vurderingen af, at virksomheden har deltaget i en momskarrusel eller kædesvig, efter skatteforvaltningslovens almindelige klageregler, men klagen vil ikke have opsættende virkning. Tilsvarende vil den solidariske hæftelse kun gælde for den moms, som den betalingspligtige skraldespandsvirksomhed burde have afregnet. Såfremt en virksomhed i en momskarrusel eller kædesvigskonstruktion ikke afregner moms, fordi virksomheden f.eks. har likviditetsproblemer, vil der således ikke være solidarisk hæftelse for de notificerede virksomheder for dette momsbeløb.

Den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10 og 11, foreslås alene at skulle have virkning for leveringer, der finder sted fra og med den 1. juli 2021, jf. lovforslagets § 10, stk. 2. Dette vil indebære, at en virksomheds levering, der finder sted før den 1. juli 2021 som led i en momskarrusel med »ydelser« eller som led i kædesvig, ikke vil kunne give anledning til udstedelse af en notifikation, jf. stk. 11, eller solidarisk hæftelse, jf. stk. 10. Hvis en virksomhed før den 1. juli 2021 har modtaget en notifikation i medfør af den nugældende stk. 11, vil lovforslagets § 10, stk. 2, derimod ikke skulle være til hinder for, at virksomhedens levering, der finder sted den 1. juli 2021 eller senere som led i en momskarrusel med »ydelser« eller som led i kædesvig, udløser solidarisk hæftelse.

Den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10 og 11, skal derudover ses i sammenhæng med forslaget om tilsvarende at udvide reglerne om sikkerhedsstillelse, jf. afsnit 2.4.2, der ligeledes har til formål at styrke kontrolindsatsen i forhold til momskarrusel- og kædesvig, men som er rettet imod »skraldespandsvirksomheden« i en momskarrusel eller kædesvigskonstruktion. Forslagene vil, hvis de gennemføres, samlet medføre en styrkelse af Skatteforvaltningens kontrolværktøjer til hurtigt

at stoppe momskarruseller med ydelser og kædesvig og dermed reducere statens risiko for tab.

3. Forholdet til databeskyttelseslovgivningen

Behandling af personoplysninger er omfattet af Europa-Parlamentets og Rådets forordning nr. 2016/679 af 27. april 2016 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger og om ophævelse af direktiv 95/46/EF (databeskyttelsesforordningen) og databeskyttelsesloven.

Databeskyttelsesforordningen og databeskyttelsesloven gælder for behandling af personoplysninger, der helt eller delvist foretages ved hjælp af automatisk (elektronisk) databehandling, og for anden ikkeautomatisk behandling af personoplysninger, der er eller vil blive indeholdt i et register.

Skatteforvaltningens behandling af personoplysninger som led i administrationen af KINFO, der er oprettet med hjemmel i skattekontrollovens § 69, stk. 1, skal ske under iagttagelse af reglerne i databeskyttelsesforordningen og databeskyttelsesloven.

KINFO indeholder bl.a. oplysninger om fysiske og juridiske personer, der har påført eller forsøgt at påføre det offentlige et samlet tab på mindst 100.000 kr. i form af skatter, arbejdsmarkedsbidrag, told og afgifter, jf. skattekontrollovens § 69, stk. 1.

Derudover indeholder KINFO oplysninger om notifikationer (»advarsler/påbud«), der i medfør af momslovens § 46, stk. 10 og 11, er udstedt som følge af en virksomheds deltagelse i en momskarrusel med »varer«, jf. stk. 11, 5. pkt. Notifikationen udstedes ifølge 2. pkt. til virksomheden og til den personkreds, der er nævnt i opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., dvs. en fysisk eller juridisk person, der er ejer af en virksomhed, reelt driver en virksomhed, er medlem af bestyrelsen eller direktionen i en virksomhed eller er filialbestyrer i en virksomhed, der inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Formålet med KINFO er at skabe et modspil til selskabstømmere, konkursryttere, udbydere af uholdbare skattearrangementer og lignende større skatteunddragere. Med registreret bliver Skatteforvaltningen varsloet om identiteten af personer og virksomheder, der repræsenterer en betydelig risiko for unddragelse af skatter m.v. Skatteforvaltningen får således bedre mulighed for at tilrettelægge behandlingen af sager, hvori sådanne personer eller virksomheder er involverede, og for at opdage tilfælde, hvor lovgivningen er overtrådt eller forsøges overtrådt. En registrering indebærer, at den pågældende vil blive fulgt nøjere af Skatteforvaltningen, men den pågældende bliver ikke – som følge af registreringen – afskåret fra nogen rettigheder.

Det er Skatteforvaltningen, der som den dataansvarlige vil skulle afgøre, om en fysisk eller juridisk person opfylder kriterierne for at blive registreret i KINFO. Skatteforvaltningen skal underrette den pågældende om registreringen og begrundelsen herfor, i forbindelse med at registreringen foretages. Begrundelsen vil skulle indeholde en beskrivelse af, hvilket forhold der foranlediger registreringen, og hvornår forholdet anses for realiseret, samt en oplysning om, på hvilket tidspunkt den pågældende vil blive slettet fra registret igen, hvis der ikke efterfølgende indtræder forhold, der begrunder en ny registrering. Skatteforvaltningens afgørelse om en registrering kan af den registrerede indbringes for Skatteankestyrelsen, men en klage har ikke opsættende virkning på registreringen.

Med den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10 og 11, foreslås oplysningerne, der registreres i KINFO i medfør af stk. 11, 5. pkt., udvidet til også at omfatte oplysninger om notifikationer udstedt som følge af virksomhedens deltagelse i en momskarrusel med »ydelser« eller en virksomheds deltagelse i kædesvig. For en beskrivelse af indholdet af den foreslåede udvidelse og formålet hermed henvises der til afsnit 2.5.2.

De oplysninger, som Skatteforvaltningen vil skulle behandle som følge af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10 og 11, vil – ligesom oplysningerne, der allerede i dag behandles i forbindelse med notifikationer for deltagelse i momskaruseller med »varer« – være oplysninger om den pågældendes identitet samt oplysninger om grundlaget for registreringen. Dette vil kunne indeholde såkaldte almindelige personoplysninger omfattet af databeskyttelsesforordningens artikel 6. I praksis vil det være personoplysninger som navne og kontaktoplysninger på personer m.v., men det kan forekomme, at oplysningerne også vil vedrøre enkeltmandsvirksomheders forhold, således at cvr-nummer og formueforhold m.v. også vil indgå i behandlingen. Der vil ikke blive behandlet særlige kategorier af personoplysninger efter databeskyttelsesforordningens artikel 9, herunder personoplysninger om race eller etnisk oprindelse, politisk, religiøs eller filosofisk overbevisning, fagforeningsmæssige tilhørsforhold, helbredsoplysninger eller seksuelle forhold eller seksuel overbevisning m.v.

Der kan også indgå cpr-numre i Skatteforvaltningens behandling af personoplysninger som led i den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10 og 11. Det vurderes, at der vil være hjemmel til en behandling af sådanne oplysninger i henhold til databeskyttelseslovens § 11, hvorefter en offentlig myndighed kan behandle oplysninger om personnummer med henblik på entydig identifikation.

Efter databeskyttelsesforordningens artikel 5, stk. 2, er Skatteforvaltningen som dataansvarlig ansvarlig for at kunne påvise, at de grundlæggende principper i stk. 1, der gælder for alle behandlinger af personoplysninger omfattet af forordningen, overholdes. Det fastsættes i stk. 1, at personoplysninger skal »behandles lovligt, rimeligt og på en gennemsigtig måde i forhold til den registrerede («)lovlig-

hed, rimelighed og gennemsigtighed«), jf. litra a. Det fastsættes endvidere, at personoplysninger skal »indsamles til udtrykkeligt angivne og legitime formål og ikke må viderebehandles på en måde, der er uforenelig med disse formål («)formålsbestemthed«), jf. litra b. Personoplysninger skal også »være tilstrækkelige, relevante og begrænset til, hvad der er nødvendigt i forhold til de formål, hvortil de behandles («)dataminimering«), jf. litra c. Endvidere gælder, at personoplysninger skal »være korrekte og om nødvendigt ajourførte, og der skal tages ethvert rimeligt skridt for at sikre, at personoplysninger, der er urigtige i forhold til de formål, hvortil de behandles, straks slettes eller berigtiges («)rigtighed«), jf. litra d. Det fastlægges tillige, at personoplysninger skal »opbevares på en sådan måde, at det ikke er muligt at identificere de registrerede i et længere tidsrum end det, der er nødvendigt til de formål, hvortil de pågældende personoplysninger behandles («)opbevaringsbegrænsning«), jf. litra e. Endelig skal personoplysninger »behandles på en måde, der sikrer tilstrækkelig sikkerhed for de pågældende personoplysninger, herunder beskyttelse mod uautoriseret eller ulovlig behandling og mod hændeligt tab, tilintetgørelse eller beskadigelse, under anvendelse af passende tekniske eller organisatoriske foranstaltninger («)integritet og fortrolighed«), jf. litra f.

Det er Skatteministeriets vurdering, at Skatteforvaltningens behandling af oplysninger om den registreredes deltagelse i en momskarrusel med »ydelser« eller deltagelse i kædesvig, jf. den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10 og 11, vil opfylde kravene i databeskyttelsesforordningens artikel 5, stk. 1.

I forhold til forordningens artikel 5, stk. 1, litra c, bemærkes det, at Skatteforvaltningen i forbindelse med behandlingen af oplysningerne efter den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10 og 11, ikke vil indhente og opbevare større mængder af oplysninger om de registrerede, end hvad der er relevant. Det er derudover Skatteministeriets vurdering, at registreringen af notifikationer om en virksomheds deltagelse i momskaruseller med »ydelser« eller deltagelse i kædesvig vil være i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet i forordningens artikel 5, stk. 1, litra c. Selv om det ikke kan lægges til grund, at virksomheden har haft kendskab til deltagelsen i momskarusellen eller kædesvigen, vil virksomheden som oftest have været klar over, at der var noget, som ikke helt var, som det burde være, men ifølge eget udsagn blot have gjort en god, hurtig og risikofri handel – på bekostning af staten og den lovlydige del af branchen. Med andre ord lukker deltageren som oftest øjnene og holder sig i bevidst uvidenhed. Registreringen i KINFO er nødvendig, så Skatteforvaltningen kan kontrollere, om de notificerede virksomheder og personer efterlever de udstedte påbud, og, såfremt dette ikke er tilfældet, at Skatteforvaltningen får mulighed for at standse momskarusellen eller kædesvigen hurtigst muligt og vurdere, om der eventuelt skal gøres solidarisk hæftelse gældende efter momslovens § 46, stk. 10. Registreringen er også nødvendig for at forhindre, at deltagere i momskaruseller og kædesvig, der har modtaget

en notifikation, kan omgå konsekvenserne heraf ved at flytte moms-karrusel- eller kædesvigsaktiviteterne over i en ny virksomhed. Samtidig bemærkes, at registrering ikke foretages eller opretholdes, mere end 5 år efter at det forhold, der begrunder en registrering, er konstateret, jf. skattekontrollovens § 69, stk. 2.

I databeskyttelsesforordningens artikel 6 fastsættes de generelle betingelser for, hvornår behandling af almindelige personoplysninger må finde sted. Den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10 og 11, tager navnlig sigte på at regulere behandlingen af almindelige personoplysninger. Af bestemmelsen følger, at behandling kun er lovlig, hvis og i det omfang mindst ét af forholdene i stk. 1, litra a-f, gør sig gældende. Et af disse forhold er, hvis behandlingen er nødvendig af hensyn til udførelse af en opgave i samfundets interesse, eller som henhører under offentlig myndighedsudøvelse, som den dataansvarlige har fået pålagt, jf. litra e.

Det er Skatteministeriets vurdering, at Skatteforvaltningens registrering af oplysninger om udstedelse af en notifikation om virksomhedens deltagelse i en moms-karrusel med »ydelse« eller deltagelse i kædesvig, jf. den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10 og 11, vil ligge inden for rammerne af den hjemmel, der er nævnt i databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra e, idet behandlingen er nødvendig af hensyn til udførelsen af en opgave i samfundets interesse.

4. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

4.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Forslaget om, at virksomheder, der ikke imødekommer Skatteforvaltningens pålæg om at indsende oplysninger, kan straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver fristovertrædelse, dog maksimalt 100.000 kr. for hvert pålæg, samt forslaget om, at Skatteforvaltningen kan pålægge tvangsbøder i henhold til toldloven, kan indebære et merprovenu, hvis størrelse der dog ikke er holdepunkter for at skønne over. Merprovenuet vil bl.a. afhænge af i hvilket omfang Skatteforvaltningen vælger at anvende muligheden for at pålægge bøder, i hvilket omfang bøderne ender med at blive sendt til inddrivelse og eventuelt efterfølgende afskrevet, forslagens præventive effekt m.v.

Forslagene om at indføre mulighed for, at Skatteforvaltningen kan undlade at frigive en sikkerhedsstillelse ved en igangværende kontrol af virksomheden, og at udvide Skatteforvaltningens muligheder for at kræve sikkerhedsstillelse af virksomheder samt udstede notifikationer til virksomheder og pålægge dem solidarisk hæftelse for moms, vurderes som udgangspunkt at styrke skatteforvaltningens kontrolmuligheder gennem øget omfang af brugen af sikkerhedsstillelse, hvilket bidrager til øget regelefterlevelse eller en reduktion af statens tab i de tilfælde, hvor reglerne ikke efterleves. Dette trækker i retning af et merprovenu, der dog ikke kan kvantificeres nærmere.

Det vurderes, at lovforslaget i relevant omfang efterlever principperne for digitaliseringsklar lovgivning. Lovforslaget

er i overensstemmelse med princippet om, at digital kommunikation er udformet teknologineutralt, for så vidt angår Skatteforvaltningens udstedelse af pålæg til virksomheder som beskrevet i afsnit 2.2.2 og Skatteforvaltningens udstedelse af meddelelser som beskrevet i afsnit 2.1.2. Endvidere er lovforslaget i overensstemmelse med princippet om tryk og sikker datahåndtering, da det indeholder overvejelser om lovforslagets forenelighed med databeskyttelseslovgivningen, bl.a. idet der er redegjort for den udvidede registrering af notifikationer og eventuelle personoplysninger i fagsystemet KINFO, jf. afsnit 3.

4.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslaget vurderes at medføre udgifter for Skatteforvaltningen på 2,5 mio. kr. i 2021, 4,5 mio. kr. i 2022, 5,6 mio. kr. årligt i 2023-2025, 5,4 mio. kr. i 2026 og 5,3 mio. kr. fra 2027 og frem. Udgifterne kan henføres til et øget behov for kontrol og sagsbehandling samt mindre systemtilpasninger som følge af lovforslagets del vedrørende indførelse af regler om strafferetlige ordensbøder for manglende imødekomme af anmodninger om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen. Udgifterne er behæftet med usikkerhed.

Justitsministeriet vurderer, at lovforslaget medfører udgifter på Justitsministeriets område på 4,2 mio. kr. fra 2023 og frem.

5. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Lovforslaget vil skabe mere lige konkurrenceforhold for regelefterlevende virksomheder, da det forventes at øge regelefterlevelsen ved at gøre det mindre attraktivt at gøre brug af kædesvig og lignende konstruktioner.

Det vurderes, at principperne for agil erhvervsrettet regulering ikke er relevante for nærværende lovforslag.

6. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget vurderes ikke at ville medføre administrative konsekvenser for borgere.

7. Klima- og miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at ville medføre klima- og miljømæssige konsekvenser.

8. Forholdet til EU-retten

Forslaget om at udvide reglerne om solidarisk hæftelse, der i dag omfatter moms-karruselsvig med varer, til også at omfatte moms-karruselsvig med ydelser og kædesvig med varer og ydelser, jf. afsnit 2.5.2, er en udmøntning af en valgfri bestemmelse i momssystemdirektivets artikel 205, der giver medlemslandene mulighed for at indføre bestemmelser om solidarisk hæftelse.

De øvrige dele af lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslaget har i perioden fra den 11. september til den 9. oktober 2020 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, AutoBranchen Danmark, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, CEPOS, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Erhverv, Danske

Advokater, Datatilsynet, Den Danske Dommerforening, DI, Digitaliseringsstyrelsen, Domstolsstyrelsen, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finans Danmark, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, FSR - danske revisorer, IBIS, Justitia, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, SEGES, Skatteankestyrelsen, SMV Danmark og SRF Skattefaglig Forening.

10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør ”Ingen”)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør ”Ingen”)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Merprovenu, som ikke kan kvantificeres nærmere.	Ingen
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Lovforslaget vurderes samlet set at medføre udgifter på 2,5 mio. kr. i 2021, 4,5 mio. kr. i 2022, 5,6 mio. kr. årligt i 2023-2025, 5,4 mio. kr. i 2026 og 5,3 mio. kr. fra 2027 og frem.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Mere lige konkurrencevilkår.	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klima- og miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Forslaget om at udvide reglerne om solidarisk hæftelse er i overensstemmelse med momssystemdirektivets artikel 205.	
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering /Går videre end minimumskrav i EU-regulering (sæt X)	JA	NEJ X

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Det følger af skattekontrollovens § 72, stk. 2, at efterkommes en anmodning om oplysninger efter § 16, stk. 1, § 18, stk. 1, § 20, § 53, stk. 1 og 2, § 55, stk. 1 og 2, § 56, stk. 1, § 57, stk. 1, § 58, stk. 1-3, § 59, stk. 1 og 2, § 60, stk. 1, § 61, stk. 1, § 62, stk. 1, eller § 64, stk. 1, ikke, kan Skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes.

Reglerne i skattekontrollovens § 16, stk. 1, § 18, stk. 1 og § 20 omhandler pensionsordninger i udlandet.

Efter § 16 skal en forsikringstager m.v., der opretter en

pensionsordning omfattet af pensionsbeskatningslovens afsnit II A eller anden livs- og pensionsforsikring hos forsikringsselskaber m.v. i udlandet, afgive en erklæring til Skatteforvaltningen. Erklæringen skal afgives ved oprettelse af pensionsordningen, ved udløbet af perioden på 60 måneder som nævnt i pensionsbeskatningslovens § 15 D, stk. 1, eller ved indtræden af fuld skattepligt her til landet senest 1 år efter indtræden af fuld skattepligt, men dog inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, hvor den fulde skattepligt indtræder, jf. dog stk. 3. Efter stk. 3 gælder erklæringspligten efter stk. 1 ikke pensionsordninger godkendt efter pensionsbeskatningslovens §§ 15 C eller 15 D og begravelsesforsikringer og lign., der er baseret på, at afkastet altid er negativt, og at et års indbetalinger anvendes til samme års udbetalinger

Af § 18, stk. 1, fremgår, hvad der skal være vedlagt erklæring omfattet af § 16 i de situationer, hvor ordningen

ikke er omfattet af pensionsbeskatningslovens § 53 A, stk. 4, eller skattekontrollovens § 53 B, stk. 2. Erklæringer efter § 16 skal være vedlagt en fuldmagt fra forsikringstageren m.v. til Skatteforvaltningen til indseende i ordningen i det udenlandske selskab, jf. § 18, stk. 1, nr. 1, og en erklæring fra det udenlandske selskab, jf. dog § 19, hvori selskabet angiver at ville påtage sig hvert år af egen drift senest den 31. januar at sende en række nærmere specificerede oplysninger vedrørende ordningen for det foregående kalenderår til Skatteforvaltningen, jf. § 18, stk. 1, nr. 2.

Det følger af skattekontrollovens § 20, at indsender det udenlandske selskab ikke oplysninger til Skatteforvaltningen rettidigt som nævnt i § 18, stk. 1, nr. 2, eller har ejeren ikke indsendt oplysningerne til Skatteforvaltningen inden udløbet af oplysningsfristen, jf. § 19, kan Skatteforvaltningen pålægge den eller dem, der råder over ordningen i forhold til selskabet, at opsiges ordningen

I henhold til bestemmelsen i skattekontrollovens § 72, stk. 2, er det forudsat, at Skatteforvaltningen kan anmode om oplysninger omfattet af bestemmelserne i § 16, stk. 1, § 18, stk. 1, og § 20.

Efter skattekontrollovens § 53 har erhvervsdrivende, der fører regnskab, pligt til efter anmodning fra Skatteforvaltningen at indsende deres regnskabsmateriale med bilag såvel for tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, der kan have betydning for kontrollen af den pågældendes skatteansættelser, herunder for afgørelsen af skattepligt her til landet. Indsendelsespligten omfatter også regnskabsmateriale m.v. vedrørende den skattepligtiges virksomhed i udlandet, på Færøerne eller i Grønland.

Pligten til efter § 53 at indsende regnskabsmateriale m.v. gælder enhver erhvervsdrivende, og gælder såvel fysiske som juridiske personer uanset ejer- og hæftelsesforhold.

Alle erhvervsgrupper er omfattet af bestemmelsen, herunder pengeinstitutter, revisorer og advokater. Advokater er som erhvervsdrivende dermed også omfattet af bestemmelsen, og advokaters tavshedspligt kan ikke føre til en begrænsning i anvendelsen af bestemmelsen. En advokat har således pligt til at stille sit regnskab med bilag m.v. til rådighed for Skatteforvaltningen, uanset om de indeholder oplysninger, som ellers er omfattet af reglerne om tavshedspligt. § 53 kan derimod ikke benyttes som hjemmel til at foretage kontrol af advokatens klienter. Formålet med kontrollen må således ikke være at tilvejebringe oplysninger om advokatens klienter. Hvis der imidlertid af det lovligt tilvejebragte materiale fremgår oplysninger om andres – herunder ikke erhvervsdrivendes – skatteforhold (såkaldte tilfældighedsfund), kan oplysningerne derimod anvendes ved kontrol af disses skatteansættelser.

Pligten til at indsende regnskabsmateriale m.v. omfatter også erhvervsdrivende, som faktisk fører regnskab uden at være bogføringspligtige. Ved bilag, herunder originalbilag, forstås i praksis de dokumenter, som de enkelte grundposter foretages efter i selve bogholderiet. Ud over det egentlige regnskabsmateriale med bilag kan der også kræves

indsendt andre dokumenter, der kan have betydning for skattekontrollen, herunder for afgørelsen af skattepligt.

Udleveringspligten efter § 53 omfatter alle dokumenter, der falder ind under den i bestemmelsen opstillede relevansbetingelse, dvs. at der skal være tale om dokumenter indeholdende oplysninger, der er nødvendige for skattekontrollen.

Efter skattekontrollovens § 55, stk. 1, skal skattepligtige fysiske personer efter anmodning fra Skatteforvaltningen inden for en rimelig frist oplyse om formuen ved indkomstårets begyndelse og ved indkomstårets udløb samt om størrelsen og arten af ændringer i formuen i indkomståret, herunder om hovedposter i årets privatforbrug.

Efter bestemmelsen kan Skatteforvaltningen indhente supplerende formueoplysninger m.v. hos enhver skattepligtig fysisk person, dvs. uanset om den pågældende er erhvervsdrivende, hovedaktionær, lønmodtager eller andet. De oplysninger, der kan kræves efter bestemmelsen, er oplysninger om formuen ved indkomstårets begyndelse og ved indkomstårets udløb samt om størrelsen og arten af ændringer i formuen i indkomståret, herunder om hovedposter i årets privatforbrug. Formålet med bestemmelsen er at kunne kontrollere, om der er en naturlig sammenhæng mellem den skattepligtiges indkomst og forbrug. Oplysningerne kan kræves i forbindelse med oplysningsskemaet eller på andre tider af året.

Skattekontrollovens § 56 omhandler en række yderligere oplysninger, som Skatteforvaltningen – ud over de oplysninger, der er nævnt i § 55 – kan anmode om, hvis den pågældende er hovedaktionær i et aktie- eller anpartsselskab.

Efter § 56, stk. 1, skal skattepligtige fysiske personer, som ejer mindst 25 pct. af selskabskapitalen eller råder over mere end 50 pct. af den samlede stemmевærdi i et selskab som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 eller 2, efter Skatteforvaltningens anmodning oplyse om væsentlige økonomiske aftaler, der i indkomståret er indgået eller ændret mellem selskabet og den pågældende selv eller en ægtefælle, som den pågældende levede sammen med ved udgangen af indkomståret, jf. kildeskattelovens § 4. For personer, der ikke er fuldt skattepligtige efter kildeskattelovens § 1, eller fuldt skattepligtige personer, der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst skal anses for hjemmehørende i en fremmed stat (dobbelt domicil), skal oplysningerne kun gives, hvis selskabet er hjemmehørende her i landet. Efter skattekontrollovens § 56, stk. 3, opgøres procentsatserne nævnt i stk. 1 efter aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., og stk. 2 og 3.

Med udtrykket »skattepligtige fysiske personer« menes såvel fuldt som begrænset skattepligtige personer, herunder også fuldt skattepligtige personer, der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst skal anses for hjemmehørende i en fremmed stat (dobbelt domicil).

Efter bestemmelsen skal en hovedaktionær efter anmodning fra Skatteforvaltningen oplyse om væsentlige økonomiske aftaler, der i indkomståret er indgået eller ændret mellem selskabet og den pågældende selv eller en samlevende æg-

tefælle. Det vil som minimum skulle fremgå af oplysningerne, hvornår aftalen er indgået, hvilken type aftale der er indgået, samt aftalens hovedindhold, herunder aftalens genstand og økonomiske omfang. Hensigten med, at hovedaktionærer skal indsende de omhandlede oplysninger, er at øge Skatteforvaltningens kontrol navnlig med, om transaktioner mellem hovedaktionær og selskab er indgået på sædvanlige markedsmæssige vilkår.

Efter skattekontrollovens § 57 skal erhvervsdrivende og juridiske personer, som ikke er erhvervsdrivende, efter Skatteforvaltningens anmodning indsende regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, der har betydning for kontrol af andre navngivne erhvervsdrivendes skatteansættelse.

Bestemmelsen giver adgang til regnskabsmateriale hos erhvervsvirksomheder og foreninger m.v. til brug for dokumentation af samhandel og udveksling af ydelser med henblik på kontrol af bestemte erhvervsdrivendes skatteansættelse. Bestemmelsen giver således Skatteforvaltningen hjemmel til at foretage krydsrevision. Pligten til at indsende regnskabsmateriale m.v. også for juridiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, er begrundet i hensynet til at kunne indhente relevante oplysninger i forbindelse med gennemførelse af krydsrevisioner og brancheundersøgelser, idet disse juridiske personer er forbrugere af en lang række varer og ydelser fra erhvervsdrivende. Såfremt de ønskede oplysninger vedrører ikke identificerbare fysiske eller juridiske personer, skal der foreligge en tilladelse fra Skatterådet til at indhente disse efter bestemmelsen i skattekontrollovens § 62.

Bestemmelserne i skattekontrollovens § 58, stk. 1-3, giver Skatteforvaltningen adgang til detaljerede oplysninger om omsætning eller udveksling af ydelser mellem bestemte erhvervsdrivende.

Efter § 58, stk. 1, har en erhvervsdrivende efter anmodning pligt til at give Skatteforvaltningen oplysning om den omsætning, virksomheden har haft med eller formidlet for andre navngivne erhvervsdrivende og de arbejder, virksomheden har udført for eller ladet udføre hos andre navngivne erhvervsdrivende.

Bestemmelsen vedrører oplysninger om omsætning af varer fra råstof til endeligt produkt. Omsætning omfatter f.eks. også salg af fast ejendom. Der er alene tale om omsætning mellem erhvervsdrivende. Oplysninger om omsætning med ikke erhvervsdrivende kunder er således ikke omfattet. Oplysningspligten er ikke kun begrænset til at omfatte den indbyrdes omsætning af erhvervsmæssig karakter, men omfatter tillige omsætning m.v., der vedrører den erhvervsdrivendes private forbrug. Derudover vedrører bestemmelsen oplysninger om arbejder, virksomheden har udført for eller ladet udføre hos andre navngivne erhvervsdrivende. Der er tale om udveksling af ydelser, hvor der leveres et stykke arbejde mod betaling. Dette stykke arbejde kan også være en tjenesteydelse, f.eks. udlejning.

Efter § 58, stk. 2, skal omsætningen eller arbejdets karakter, omsatte varemængder, vederlagets størrelse, tidspunktet

for omsætningen eller arbejdets udførelse samt hvornår og hvorledes vederlaget er erlagt efter anmodning specificeres.

I modsætning til de oplysninger, som kan forlanges efter § 53, kan oplysninger efter § 58 forlanges, uanset om de umiddelbart er tilgængelige i den erhvervsdrivendes virksomhed. Oplysningspligten kan således forlanges efterkommet, selv om oplysningerne ikke fremgår direkte af vedkommendes regnskab, men f.eks. kun kan fremskaffes ved gennemgang af bilag, udarbejdelse af oversigter m.v.

Erhvervsdrivende, der er pålagt en særlig tavshedspligt i kunde- eller klientforholdet, er ikke undtaget for pligten til at udlevere regnskabsmæssige oplysninger til brug for krydsrevision, når der er tale om revision af den pågældendes erhvervsmæssige relationer med andre identificerbare erhvervsdrivende. Der kan f.eks. være tale om pengeinstitutters forbindelse med hinanden eller rådgivere i et interessentskab.

Bestemmelsen kan ikke anvendes til at få oplysninger fra advokater eller andre rådgivere om deres erhvervsdrivende klienters forhold, når der alene er tale om en rådgiver/klient relation. Såfremt Skatteforvaltningen måtte ønske sådanne oplysninger, finder bestemmelserne i Skattekontrolloven om finansielle virksomheder, advokaters oplysningspligt eller den generelle oplysningspligt anvendelse.

Efter § 58, stk. 3, har produktions-, indkøbs- og salgsforeninger og lignende erhvervsorganisationer tillige pligt til at oplyse om organisationens eller foreningens mellemværende med sine erhvervsdrivende medlemmer, jf. stk. 1 og 2. Bestemmelsen er relevant, idet der både inden for fiskeri og landbrug eksisterer f.eks. andelsselskaber, hvor medlemmerne, som enten er selvstændige fiskere eller gårdmænd, leverer råvarer til en produktionsvirksomhed, som er ejet af medlemmerne i fællesskab, og typisk aftager produktionsvirksomheden varerne til en aftalt mindstepris, og eventuelle overskud kan udbetales som bonus.

Skattekontrollovens § 59, stk. 1 og 2, fastsætter, hvilke oplysninger Skatteforvaltningen kan kræve fra en finansiell virksomhed om dens kundeforhold.

Bestemmelsen i § 59, stk. 1, angår oplysningspligtens omfang, der specificeres nærmere i bestemmelsens nr. 1-7. Oplysningspligten omfatter oplysninger om alle kunder, både erhvervsdrivende og ikke erhvervsdrivende.

Efter § 59, stk. 2, kan værdipapircentraler kun afkræves oplysninger om, hvilket institut der er kontoførende for nærmere angivne personer eller kontofører nærmere angivne papirer, og om ejere af aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked.

Efter bestemmelsen er værdipapircentraler alene oplysningspligtige med hensyn til hvilket pengeinstitut, der er kontoførende for nærmere angivne personer eller kontofører for nærmere angivne værdipapirer. På baggrund af denne identifikation kan Skatteforvaltningen hos den pågældende finansielle virksomhed anmode om de oplysninger, som er nødvendige til kontrollens gennemførelse. Desuden indeholder bestemmelsen hjemmel til, at Skatteforvaltningen kan indhente oplysninger i værdipapircentraler om ejere af ak-

tier, der er optaget til handel på regulerede markeder. Formålet er, at Skatteforvaltningen kan få oplysninger om ejere af ihændeaveraktier. Da det ikke er registreret i værdipapircentralens systemer, om en aktie er en ihændeaveraktie eller ej, omfatter bestemmelsen adgang til oplysninger om alle aktier. Bestemmelsen er imidlertid rettet mod ihændeaveraktier, som er kendetegnet ved, at selskabet ikke kender ejeren - i modsætning til navneaktier.

Bestemmelsen i skattekontrollovens § 60, stk. 1, fastlægger omfanget af advokaters oplysningspligt. Det følger af bestemmelsen, at advokater, i det omfang advokaten foretager økonomiske dispositioner på sin klients vegne eller med klienten, efter anmodning skal give Skatteforvaltningen oplysninger om en klient vedrørende omsætning med eller for klienten af penge og lignende og af kreditmidler og værdipapirer, aftaler med eller for klienten om terminskontrakter samt købe- og salgsretter, aftaler med eller for klienten om køb og salg af fast ejendom, forretning, fly, skibe og lignende og økonomiske dispositioner i forbindelse med administration af en klients faste ejendom.

I det omfang bevægelser på klientkontoen vedrører de dispositioner, hvor advokaten har oplysningspligt, kan oplysningspligten omfatte klientens indskud, låneaftaler med eller for klienten og transaktionsoplysninger i forhold til bevægelserne på klientkontoen.

Der er tale om en særlig hjemmel, hvor advokaten har en lovbestemt oplysningspligt, som indebærer, at videregivelse af oplysninger ikke er uberettiget. Den særlige beskyttelse af advokaters tavshedspligt, som bl.a. retsplejelovens §§ 129 og 170 er udtryk for, betyder imidlertid, at det indgår i proportionalitetsvurderingen, at Skatteforvaltningen alene må anmode om oplysninger om klienters forhold, når oplysningerne ikke umiddelbart kan fremskaffes på anden vis. Skatteforvaltningen bør således konstatere, at det ikke er muligt at få de ønskede oplysninger via klienten eller pengeinstituttet, før advokater pålægges at afgive oplysninger.

Bestemmelsen i skattekontrollovens § 61 fastsætter en generel oplysningspligt, som giver Skatteforvaltningen adgang til oplysninger fra tredjemand om andre forhold end virksomhedernes indbyrdes omsætning m.v., finansielle virksomheders kundeforhold eller advokaters klientforhold. Der kan f.eks. være tale om oplysninger vedrørende ansættelsesforhold, offentlige tilskud og pensionsordninger.

Det følger af § 61, stk. 1, at offentlige myndigheder, erhvervsdrivende og juridiske personer, som ikke er erhvervsdrivende, efter anmodning skal give Skatteforvaltningen oplysninger til brug for kontrol af en identificerbar fysisk eller juridisk persons skattepligt eller skatteansættelse, jf. dog stk. 3, hvoraf det følger, at stk. 1 ikke gælder, ved indhentelse af oplysninger om omsætning m.v. mellem erhvervsdrivende, jf. §§ 57 og 58, finansielle virksomheders oplysninger om kundernes økonomiske forhold, jf. § 59, og advokaters oplysninger om klientforhold, jf. § 60.

Som eksempler på bestemmelsens anvendelse kan nævnes kontrol af befodringsfradrag, hvor der kan anmodes om oplysninger fra en arbejdsgiver om bestemte lønmod-

tageres arbejdssted, og om der har været stillet fri bil til rådighed, anmodninger til lønbureauer vedrørende kopi af ansattes lønsedler, anmodninger til selskaber om at oplyse om medarbejderaktieordninger og antal af medarbejderaktier, anmodninger til vekslebureauer om konkrete personers udførsel af store pengebeløb til andre lande, og anmodninger til kommuner vedrørende udbetaling af kontanthjælp m.v.

Efter skattekontrollovens § 62, stk. 2, skal offentlige myndigheder, erhvervsdrivende og juridiske personer, som ikke er erhvervsdrivende, efter anmodning give Skatteforvaltningen oplysninger til brug for kontrol af ikke individuelt bestemte fysiske eller juridiske personers skattepligt og skatteansættelse, når anmodningen er godkendt af Skatterådet, jf. dog stk. 2, hvoraf det følger, at oplysninger om omsætning m.v. mellem erhvervsdrivende, jf. §§ 57 og 58, finansielle virksomheders oplysninger om kundernes økonomiske forhold, jf. § 59, og advokaters oplysninger om klientforhold, jf. § 60, ikke kan kræves i videre omfang end nævnt i disse bestemmelser.

Efter bestemmelsen skal Skatterådet godkende kontrolprojekter, hvor Skatteforvaltningen anmoder om oplysninger om fysiske eller juridiske personer, som Skatteforvaltningen ikke på forhånd har identificeret. Der er tale om kontrolprojekter, som tager udgangspunkt i et kontroltema, f.eks. formuer skjult i udlandet, eller regelefterlevelsen inden for en bestemt branche i stedet for kontrol af en eller flere bestemte skattepligtige. Bestemmelsen supplerer de oplysningspligter, som tredjemand kan pålægges efter bestemmelserne i §§ 57-61.

Skattekontrollovens § 64 angår dokumentationspligt for realiteten af skattearrangementer. Det følger af skattekontrollovens § 64, stk. 1, at den, der som udbyder eller formidler erhvervsmæssigt har bistået en skattepligtig med anskaffelse af formuegoder eller finansielle instrumenter og hel eller delvis finansiering heraf, efter anmodning, og når formålet med skattearrangementet fortrinsvis er at nedbringe eller udskyde skattebyrden, skal indsende dokumentation for realiteten i de nævnte dispositioner og af de aktiver og passiver m.v., der indgår heri, til Skatteforvaltningen.

Pligt til at dokumentere realiteten i de nævnte dispositioner m.v. omfatter ikke kun en pligt til at fremlægge dokumenter om de aftaler, der indgår i arrangementet, men også en pligt til på anden tilstrækkelig måde at kunne dokumentere, at der er realitet bag aftalerne. Efter praksis kan Skatteforvaltningen fastsætte rimelige frister for, hvornår en redegørelse for et oplysningspligtigt forhold skal foreligge, hvis ikke den manglende redegørelse skal tillægges bevismæssig skadevirkning for den skattepligtige ved skatteansættelsen.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg efter § 72, stk. 2, skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilke oplysninger, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt

pålægget ikke efterleves inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Ved fastsættelsen af tvangsbøden skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En tvangsbøde skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen beror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige tvangsbøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige tvangsbøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever pålægget, tilbagebetales de tvangsbøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte tvangsbøder bortfalder. Dette skyldes, at tvangsbøder er et pressionsmiddel og ikke en straf.

Det foreslås, at der i bestemmelsen i skattekontrollovens § 72, stk. 2, efter »pålægget efterkommes« indsættes: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 84 a, stk. 1 eller 2, som følger af, at pålægget ikke efterkommes«.

Med den foreslåede ændring af § 72, stk. 2, undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 84 a, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 1, nr. 2, foreslås at indsatte en ny bestemmelse som § 84 a, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg om indsendelse af oplysninger.

Til nr. 2

Det følger af skattekontrollovens § 72, stk. 2, at efterkommes en anmodning om oplysninger efter § 16, stk. 1, § 18, stk. 1, § 20, § 53, stk. 1 og 2, § 55, stk. 1 og 2, § 56, stk. 1, § 57, stk. 1, § 58, stk. 1-3, § 59, stk. 1 og 2, § 60, stk. 1, § 61, stk. 1, § 62, stk. 1, eller § 64, stk. 1, ikke, kan Skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes.

Reglerne i skattekontrollovens § 16, stk. 1, § 18, stk. 1 og § 20 omhandler pensionsordninger i udlandet.

Efter § 16 skal en forsikringstager m.v., der opretter en pensionsordning omfattet af pensionsbeskatningslovens afsnit II A eller anden livs- og pensionsforsikring hos forsikringsselskaber m.v. i udlandet, afgive en erklæring til Skatteforvaltningen. Erklæringen skal afgives ved oprettelse af pensionsordningen, ved udløbet af perioden på 60 måneder som nævnt i pensionsbeskatningslovens § 15 D, stk. 1, eller ved indtræden af fuld skattepligt her til landet senest 1 år efter indtræden af fuld skattepligt, men dog inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, hvor den fulde skattepligt indtræder, jf. dog stk. 3.

Af § 18, stk. 1, fremgår, hvad der skal være vedlagt erklæringer omfattet af § 16 i de situationer, hvor ordningen ikke er omfattet af pensionsbeskatningslovens § 53 A, stk. 4, eller skattekontrollovens § 53 B, stk. 2. Erklæringer efter

§ 16 skal være vedlagt en fuldmagt fra forsikringstageren m.v. til Skatteforvaltningen til indseende i ordningen i det udenlandske selskab, jf. § 18, stk. 1, nr. 1, og en erklæring fra det udenlandske selskab, jf. dog § 19, hvori selskabet angiver at ville påtage sig hvert år af egen drift senest den 31. januar at sende en række nærmere specificerede oplysninger vedrørende ordningen for det foregående kalenderår til Skatteforvaltningen, jf. § 18, stk. 1, nr. 2.

Det følger af Skattekontrollovens § 20, at indsender det udenlandske selskab ikke oplysninger til Skatteforvaltningen rettidigt som nævnt i § 18, stk. 1, nr. 2, eller har ejeren ikke indsendt oplysningerne til Skatteforvaltningen inden udløbet af oplysningsfristen, jf. § 19, kan Skatteforvaltningen pålægge den eller dem, der råder over ordningen i forhold til selskabet, at opsiges ordningen

I henhold til bestemmelsen i skattekontrollovens § 72, stk. 2, er det forudsat, at Skatteforvaltningen kan anmode om oplysninger omfattet af bestemmelserne i § 16, stk. 1, § 18, stk. 1, og § 20.

Efter skattekontrollovens § 53 har erhvervsdrivende, der fører regnskab, pligt til efter anmodning fra Skatteforvaltningen at indsende deres regnskabsmateriale med bilag såvel for tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, der kan have betydning for kontrollen af den pågældendes skatteansættelser, herunder for afgørelsen af skattepligt her til landet. Indsendelsespligten omfatter også regnskabsmateriale m.v. vedrørende den skattepligtiges virksomhed i udlandet, på Færøerne eller i Grønland.

Pligten til efter § 53 at indsende regnskabsmateriale m.v. gælder enhver erhvervsdrivende, og gælder såvel fysiske som juridiske personer uanset ejer- og hæftelsesforhold.

Alle erhvervsgrupper er omfattet af bestemmelsen, herunder pengeinstitutter, revisorer og advokater. Advokater er som erhvervsdrivende dermed også omfattet af bestemmelsen, og advokaters tavshedspligt kan ikke føre til en begrænsning i anvendelsen af bestemmelsen. En advokat har således pligt til at stille sit regnskab med bilag m.v. til rådighed for Skatteforvaltningen, uanset om de indeholder oplysninger, som ellers er omfattet af reglerne om tavshedspligt. § 53 kan derimod ikke benyttes som hjemmel til at foretage kontrol af advokatens klienter. Formålet med kontrollen må således ikke være at tilvejebringe oplysninger om advokatens klienter. Hvis der imidlertid af det lovligt tilvejebragte materiale fremgår oplysninger om andres - herunder ikke erhvervsdrivendes - skatteforhold (såkaldte tilfældighedsfund), kan oplysningerne derimod anvendes ved kontrol af disses skatteansættelser.

Pligten til at indsende regnskabsmateriale m.v. omfatter også erhvervsdrivende, som faktisk fører regnskab uden at være bogføringspligtige. Ved bilag, herunder originalbilag, forstås i praksis de dokumenter, som de enkelte grundposter foretages efter i selve bogholderiet. Ud over det egentlige regnskabsmateriale med bilag kan der også kræves indsendt andre dokumenter, der kan have betydning for skattekontrollen, herunder for afgørelsen af skattepligt.

Udleveringspligten efter § 53 omfatter alle dokumenter,

der falder ind under den i bestemmelsen opstillede relevansbetingelse, dvs. at der skal være tale om dokumenter indeholdende oplysninger, der er nødvendige for skattekontrollen.

Efter skattekontrollovens § 55, stk. 1, skal skattepligtige fysiske personer efter anmodning fra Skatteforvaltningen inden for en rimelig frist oplyse om formuen ved indkomstårets begyndelse og ved indkomstårets udløb samt om størrelsen og arten af ændringer i formuen i indkomståret, herunder om hovedposter i årets privatforbrug.

Efter bestemmelsen kan Skatteforvaltningen indhente supplerende formueoplysninger m.v. hos enhver skattepligtig fysisk person, dvs. uanset om den pågældende er erhvervsdrivende, hovedaktionær, lønmodtager eller andet. De oplysninger, der kan kræves efter bestemmelsen, er oplysninger om formuen ved indkomstårets begyndelse og ved indkomstårets udløb samt om størrelsen og arten af ændringer i formuen i indkomståret, herunder om hovedposter i årets privatforbrug. Formålet med bestemmelsen er at kunne kontrollere, om der er en naturlig sammenhæng mellem den skattepligtiges indkomst og forbrug. Oplysningerne kan kræves i forbindelse med oplysningsskemaet eller på andre tider af året.

Skattekontrollovens § 56 omhandler en række yderligere oplysninger, som Skatteforvaltningen – ud over de oplysninger, der er nævnt i § 55 – kan anmode om, hvis den pågældende er hovedaktionær i et aktie- eller anpartsselskab.

Efter § 56, stk. 1, skal skattepligtige fysiske personer, som ejer mindst 25 pct. af selskabskapitalen eller råder over mere end 50 pct. af den samlede stemmевærdi i et selskab som nævnt i selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 1 eller 2, efter Skatteforvaltningens anmodning oplyse om væsentlige økonomiske aftaler, der i indkomståret er indgået eller ændret mellem selskabet og den pågældende selv eller en ægtefælle, som den pågældende levede sammen med ved udgangen af indkomståret, jf. kildeskatteovens § 4. For personer, der ikke er fuldt skattepligtige efter kildeskatteovens § 1, eller fuldt skattepligtige personer, der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst skal anses for hjemmehørende i en fremmed stat (dobbelt domicil), skal oplysningerne kun gives, hvis selskabet er hjemmehørende her i landet. Efter skattekontrollovens § 56, stk. 3, opgøres procentsatserne nævnt i stk. 1 efter aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., og stk. 2 og 3.

Med udtrykket »skattepligtige fysiske personer« menes såvel fuldt som begrænset skattepligtige personer, herunder også fuldt skattepligtige personer, der efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst skal anses for hjemmehørende i en fremmed stat (dobbelt domicil).

Efter bestemmelsen skal en hovedaktionær efter anmodning fra Skatteforvaltningen oplyse om væsentlige økonomiske aftaler, der i indkomståret er indgået eller ændret mellem selskabet og den pågældende selv eller en samlevende ægtefælle. Det vil som minimum skulle fremgå af oplysningerne, hvornår aftalen er indgået, hvilken type aftale der er indgået, samt aftalens hovedindhold, herunder aftalens gen-

stand og økonomiske omfang. Hensigten med, at hovedaktionærer skal indsende de omhandlede oplysninger, er at øge Skatteforvaltningens kontrol navnlig med, om transaktioner mellem hovedaktionær og selskab er indgået på sædvanlige markedsmæssige vilkår.

Efter skattekontrollovens § 57 skal erhvervsdrivende og juridiske personer, som ikke er erhvervsdrivende, efter Skatteforvaltningens anmodning indsende regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, der har betydning for kontrol af andre navngivne erhvervsdrivendes skatteansættelse.

Bestemmelsen giver adgang til regnskabsmateriale hos erhvervsvirksomheder og foreninger m.v. til brug for dokumentation af samhandel og udveksling af ydelser med henblik på kontrol af bestemte erhvervsdrivendes skatteansættelse. Bestemmelsen giver således Skatteforvaltningen hjemmel til at foretage krydsrevision. Pligten til at indsende regnskabsmateriale m.v. også for juridiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, er begrundet i hensynet til at kunne indhente relevante oplysninger i forbindelse med gennemførelse af krydsrevisioner og brancheundersøgelser, idet disse juridiske personer er forbrugere af en lang række varer og ydelser fra erhvervsdrivende. Såfremt de ønskede oplysninger vedrører ikke identificerbare fysiske eller juridiske personer, skal der foreligge en tilladelse fra Skatterådet til at indhente disse efter bestemmelsen i skattekontrollovens § 62.

Bestemmelserne i skattekontrollovens § 58, stk. 1-3, giver Skatteforvaltningen adgang til detaljerede oplysninger om omsætning eller udveksling af ydelser mellem bestemte erhvervsdrivende.

Efter § 58, stk. 1, har en erhvervsdrivende efter anmodning pligt til at give Skatteforvaltningen oplysning om den omsætning, virksomheden har haft med eller formidlet for andre navngivne erhvervsdrivende og de arbejder, virksomheden har udført for eller ladet udføre hos andre navngivne erhvervsdrivende.

Bestemmelsen vedrører oplysninger om omsætning af varer fra råstof til endeligt produkt. Omsætning omfatter f.eks. også salg af fast ejendom. Der er alene tale om omsætning mellem erhvervsdrivende. Oplysninger om omsætning med ikke erhvervsdrivende kunder er således ikke omfattet. Oplysningspligten er ikke kun begrænset til at omfatte den indbyrdes omsætning af erhvervmæssig karakter, men omfatter tillige omsætning m.v., der vedrører den erhvervsdrivendes private forbrug. Derudover vedrører bestemmelsen oplysninger om arbejder, virksomheden har udført for eller ladet udføre hos andre navngivne erhvervsdrivende. Der er tale om udveksling af ydelser, hvor der leveres et stykke arbejde mod betaling. Dette stykke arbejde kan også være en tjenesteydelse, f.eks. udlejning.

Efter § 58, stk. 2, skal omsætningen eller arbejdets karakter, omsatte varemængder, vederlagets størrelse, tidspunktet for omsætningen eller arbejdets udførelse samt hvornår og hvorledes vederlaget er erlagt efter anmodning specificeres.

I modsætning til de oplysninger, som kan forlanges efter

§ 53, kan oplysninger efter § 58 forlanges, uanset om de umiddelbart er tilgængelige i den erhvervsdrivendes virksomhed. Oplysningspligten kan således forlanges efterkommet, selv om oplysningerne ikke fremgår direkte af vedkommendes regnskab, men f.eks. kun kan fremskaffes ved gennemgang af bilag, udarbejdelse af oversigter m.v.

Erhvervsdrivende, der er pålagt en særlig tavshedspligt i kunde- eller klientforholdet, er ikke undtaget for pligten til at udlevere regnskabsmæssige oplysninger til brug for krydsrevision, når der er tale om revision af den pågældendes erhvervs-mæssige relationer med andre identificerbare erhvervsdrivende. Der kan f.eks. være tale om pengeinstitutters forbindelse med hinanden eller rådgivere i et interessenskab.

Bestemmelsen kan ikke anvendes til at få oplysninger fra advokater eller andre rådgivere om deres erhvervsdrivende klienters forhold, når der alene er tale om en rådgiver/klient relation. Såfremt Skatteforvaltningen måtte ønske sådanne oplysninger, finder bestemmelserne i Skattekontrolloven om finansielle virksomheder, advokaters oplysningspligt eller den generelle oplysningspligt anvendelse.

Efter § 58, stk. 3, har produktions-, indkøbs- og salgsforeninger og lignende erhvervsorganisationer tillige pligt til at oplyse om organisationens eller foreningens mellemværende med sine erhvervsdrivende medlemmer, jf. stk. 1 og 2. Bestemmelsen er relevant, idet der både inden for fiskeri og landbrug eksisterer f.eks. andelsselskaber, hvor medlemmerne, som enten er selvstændige fiskere eller gårdmænd, leverer råvarer til en produktionsvirksomhed, som er ejet af medlemmerne i fællesskab, og typisk aftager produktionsvirksomheden varerne til en aftalt mindstepris, og eventuelle overskud kan udbetales som bonus.

Skattekontrollovens § 59, stk. 1 og 2, fastsætter, hvilke oplysninger Skatteforvaltningen kan kræve fra en finansiell virksomhed om dens kundeforhold.

Bestemmelsen i § 59, stk. 1, angår oplysningspligtens omfang, der specificeres nærmere i bestemmelsens nr. 1-7. Oplysningspligten omfatter oplysninger om alle kunder, både erhvervsdrivende og ikke erhvervsdrivende.

Efter § 59, stk. 2, kan værdipapircentraler kun afkræves oplysninger om, hvilket institut der er kontoførende for nærmere angivne personer eller kontofører nærmere angivne papirer, og om ejere af aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked.

Efter bestemmelsen er værdipapircentraler alene oplysningspligtige med hensyn til hvilket pengeinstitut, der er kontoførende for nærmere angivne personer eller kontofører for nærmere angivne værdipapirer. På baggrund af denne identifikation kan Skatteforvaltningen hos den pågældende finansielle virksomhed anmode om de oplysninger, som er nødvendige til kontrollens gennemførelse. Desuden indeholder bestemmelsen hjemmel til, at Skatteforvaltningen kan indhente oplysninger i værdipapircentraler om ejere af aktier, der er optaget til handel på regulerede markeder. Formålet er, at Skatteforvaltningen kan få oplysninger om ejere af ihænde-haveraktier. Da det ikke er registreret i værdipa-

pircentralens systemer, om en aktie er en ihænde-haveraktie eller ej, omfatter bestemmelsen adgang til oplysninger om alle aktier. Bestemmelsen er imidlertid rettet mod ihænde-haveraktier, som er kendetegnet ved, at selskabet ikke kender ejeren - i modsætning til navneaktier.

Bestemmelsen i skattekontrollovens § 60, stk. 1, fastlægger omfanget af advokaters oplysningspligt. Det følger af bestemmelsen, at advokater, i det omfang advokaten foretager økonomiske dispositioner på sin klients vegne eller med klienten, efter anmodning skal give Skatteforvaltningen oplysninger om en klient vedrørende omsætning med eller for klienten af penge og lignende og af kreditmidler og værdipapirer, aftaler med eller for klienten om terminskontrakter samt købe- og salgsretter, aftaler med eller for klienten om køb og salg af fast ejendom, forretning, fly, skibe og lignende og økonomiske dispositioner i forbindelse med administration af en klients faste ejendom.

I det omfang bevægelser på klientkontoen vedrører de dispositioner, hvor advokaten har oplysningspligt, kan oplysningspligten omfatte klientens indskud, låneaftaler med eller for klienten og transaktionsoplysninger i forhold til bevægelserne på klientkontoen.

Der er tale om en særlig hjemmel, hvor advokaten har en lovbestemt oplysningspligt, som indebærer, at videregivelse af oplysninger ikke er uberettiget. Den særlige beskyttelse af advokaters tavshedspligt, som bl.a. retsplejelovens §§ 129 og 170 er udtryk for, betyder imidlertid, at det indgår i proportionalitetsvurderingen, at Skatteforvaltningen alene må anmode om oplysninger om klienters forhold, når oplysningerne ikke umiddelbart kan fremskaffes på anden vis. Skatteforvaltningen bør således konstatere, at det ikke er muligt at få de ønskede oplysninger via klienten eller pengeinstitut-tet, før advokater pålægges at afgive oplysninger.

Bestemmelsen i skattekontrollovens § 61 fastsætter en generel oplysningspligt, som giver Skatteforvaltningen adgang til oplysninger fra tredjemand om andre forhold end virksomhedernes indbyrdes omsætning m.v., finansielle virksomheders kundeforhold eller advokaters klientforhold. Der kan f.eks. være tale om oplysninger vedrørende ansættelsesforhold, offentlige tilskud og pensionsordninger.

Det følger af § 61, stk. 1, at offentlige myndigheder, erhvervsdrivende og juridiske personer, som ikke er erhvervsdrivende, efter anmodning skal give Skatteforvaltningen oplysninger til brug for kontrol af en identificerbar fysisk eller juridisk persons skattepligt eller skatteansættelse, jf. dog stk. 3, hvoraf det følger, at stk. 1 ikke gælder, ved indhentelse af oplysninger om omsætning m.v. mellem erhvervsdrivende, jf. §§ 57 og 58, finansielle virksomheders oplysninger om kundernes økonomiske forhold, jf. § 59, og advokaters oplysninger om klientforhold, jf. § 60.

Som eksempler på bestemmelsens anvendelse kan nævnes kontrol af befodringsfradrag, hvor der kan anmodes om oplysninger fra en arbejdsgiver om bestemte lønmodtageres arbejdssted, og om der har været stillet fri bil til rådighed, anmodninger til lønbureauer vedrørende kopi af ansattes lønsedler, anmodninger til selskaber om at oplyse

om medarbejderaktieordninger og antal af medarbejderaktier, anmodninger til vekslebureauer om konkrete personers udførsel af store pengebeløb til andre lande, og anmodninger til kommuner vedrørende udbetaling af kontanthjælp m.v.

Efter skattekontrollovens § 62, stk. 2, skal offentlige myndigheder, erhvervsdrivende og juridiske personer, som ikke er erhvervsdrivende, efter anmodning give Skatteforvaltningen oplysninger til brug for kontrol af ikke individuelt bestemte fysiske eller juridiske personers skattepligt og skatteansættelse, når anmodningen er godkendt af Skatterådet, jf. dog stk. 2, hvoraf det følger, at oplysninger om omsætning m.v. mellem erhvervsdrivende, jf. §§ 57 og 58, finansielle virksomheders oplysninger om kundernes økonomiske forhold, jf. § 59, og advokaters oplysninger om klientforhold, jf. § 60, ikke kan kræves i videre omfang end nævnt i disse bestemmelser.

Efter bestemmelsen skal Skatterådet godkende kontrolprojekter, hvor Skatteforvaltningen anmoder om oplysninger om fysiske eller juridiske personer, som Skatteforvaltningen ikke på forhånd har identificeret. Der er tale om kontrolprojekter, som tager udgangspunkt i et kontroltema, f.eks. formuer skjult i udlandet, eller regelefterlevelsen inden for en bestemt branche i stedet for kontrol af en eller flere bestemte skattepligtige. Bestemmelsen supplerer de oplysningspligter, som tredjemand kan pålægges efter bestemmelserne i §§ 57-61.

Skattekontrollovens § 64 angår dokumentationspligt for realiteten af skattearrangementer. Det følger af skattekontrollovens § 64, stk. 1, at den, der som udbyder eller formidler erhvervsmæssigt har bistået en skattepligtig med anskaffelse af formuegoder eller finansielle instrumenter og hel eller delvis finansiering heraf, efter anmodning, og når formålet med skattearrangementet fortrinsvis er at nedbringe eller udskyde skattebyrden, skal indsende dokumentation for realiteten i de nævnte dispositioner og af de aktiver og passiver m.v., der indgår heri, til Skatteforvaltningen.

Pligt til at dokumentere realiteten i de nævnte dispositioner m.v. omfatter ikke kun en pligt til at fremlægge dokumenter om de aftaler, der indgår i arrangementet, men også en pligt til på anden tilstrækkelig måde at kunne dokumentere, at der er realitet bag aftalerne. Efter praksis kan Skatteforvaltningen fastsætte rimelige frister for, hvornår en redegørelse for et oplysningspligtigt forhold skal foreligge, hvis ikke den manglende redegørelse skal tillægges bevismæssig skadevirkning for den skattepligtige ved skatteansættelsen.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg efter § 72, stk. 2, skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilke oplysninger, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleves inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Pålægget er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for at komme med oplysningerne.

Det følger af skattekontrollovens § 72, stk. 3, at klage over et pålæg efter stk. 1 og 2 ikke har opsættende virkning. Endvidere følger det, at Landsskatteretten eller Skatteankesforvaltningen kan tillægge en klage over et pålæg efter stk. 1 og 2 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Udgangspunktet er således, at en klage ikke har opsættende virkning. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med oplysninger og følgelig også pligten til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Det følger af skattekontrollovens § 85, at der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Det følger af skattekontrollovens § 86, stk. 1, at i sager om overtrædelse af skattekontrollovens straffebestemmelser, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen i et bødeforelæg tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den i bødeforelægget angivne bøde.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i skattekontrollovens som § 84 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg efter § 72, stk. 2 om indsendelse af oplysninger.

Det foreslås i § 84 a, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 72, stk. 2, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 84 a, stk. 2. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 84 a, stk. 2.

Det foreslås i § 84 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 84 a, stk. 2, 2. pkt., at der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fireugersfristen i § 84 a, stk. 1, og indtil pålægget efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at pålægget skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Den foreslåede bestemmelse i § 84 a, stk. 2, 2. pkt., vil medføre, at for hver gang pålægget ikke er efterkommet ved udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveauet. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifalder bødestraf for ikke at efterkomme pålægget inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De foreslåede straffebestemmelser vil også omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af de oplysninger, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevant materiale, men alene kan anmode om oplysninger, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen.

De foreslåede straffebestemmelser vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til skattekontrollovens § 72, stk. 2, kan modtage et pålæg om indsendelse af oplysninger, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsubjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende oplysninger, hvis en klage over et pålæg om indsendelse af oplysningerne undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme pålægget om indsendelse af oplysninger.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme pålægget, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende oplysninger, som omfattes af pålægget, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser

vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden fire uger efter denne frist ikke har efterkommet pålægget. Ligeledes vil virksomheden indtil pålægget efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugers-frist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et pålæg om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregnelighed til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fireugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme pålægget, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver meddelelse, når pålægget ikke er ef-

terkommet senest 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert pålæg, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme pålæg har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens karakter et loft over, hvor stor den samlede straf kan være for ikke at efterkomme et pålæg om at indsende oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter bestemmelsen i skattekontrollovens § 86, stk. 1, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 1, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Til nr. 3

Det følger af skattekontrollovens § 88, stk. 1, at i sager om overtrædelse af §§ 82-84, der kan afgøres administrativt, jf. § 86, finder retsplejelovens § 752, stk. 1, anvendelse. Bestemmelsen er en straffeprocessuel regel, der fastsætter, at retsplejelovens § 752, stk. 1, finder anvendelse i sager, der kan afgøres administrativt af Skatteforvaltningen, om overtrædelse af straffebestemmelserne i skattekontrollovens §§ 82-84.

Det følger § 86, at i sager om overtrædelse af bestemmelserne i kapitel 9, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen i et bødeforelæg tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den i bødeforelægget angivne bøde.

Det følger af retsplejelovens § 752, stk. 1, at inden politiet afhører en sigtet, skal vedkommende udtrykkeligt gøres bekendt med sigtelsen og med, at han ikke er forpligtet til at udtale sig. Det skal af rapporten fremgå, at disse regler er iagttaget.

Det foreslås, at bestemmelsen skattekontrollovens § 88, stk. 1, ændres, så der i bestemmelsen også henvises til den foreslåede straffebestemmelse i § 84 a, jf. lovforslagets § 1, nr. 2, idet det foreslås, at »§§ 82-84« i bestemmelsen ændres til: »§§ 82-84 a«.

Den foreslåede ændring af bestemmelsen i § 88, stk. 1, vil medføre, at retsplejelovens § 752, stk. 1, også vil finde anvendelse i sager om overtrædelse af den nye bestemmelse i skattekontrollovens § 84 a, jf. lovforslagets § 1, nr. 2.

Til § 2

Til nr. 1

Momskarruseller er betegnelsen for kriminelle arrangementer, der forekommer ved handel mellem virksomheder i mindst to EU-lande, og hvor det er hensigten, at mindst én af de involverede virksomheder (skraldespandsvirksomheden) ikke afregner skyldig moms. Svindlen er mulig, fordi det ved intern EU-handel med varer mellem virksomheder er købervirksomheden (erhververen), der afregner moms i eget land (forbrugslandet), samtidig med at denne fradrager momsen for købet. Reglerne om erhvervsmoms (omvendt betalingspligt), jf. momslovens § 46, stk. 1, 2. pkt., er fastsat for at lette den almindelige handel mellem momsregistrerede virksomheder inden for EU. Hvis reglerne ikke eksisterede, skulle en udenlandsk virksomhed, som sælger varer til en dansk virksomhed, momsregistreres her i landet for at angive og afregne moms til den danske stat af sit salg. Ulempen ved reglen er imidlertid, at der sker »et brud« på momskæden, som gør svig mulig.

Kædesvig er – ligesom momskarruselsvig – betegnelsen for et kriminelt arrangement, hvor formålet er at begå svig med skatte- og afgifter m.v. Ved kædesvig benytter de implicerede bagmænd typisk en kæde af gennemfaktureringsenheder (underleverandører) i kombination med stråmænd, fiktive virksomheder og falske fakturaer. Undervejs i kæderne sløres det via kæden af typisk indenlandske handler, hvem der reelt har leveret varen/ydelsen (og dermed skal betale indkomstskat og moms samt indeholde A-skat og arbejdsmarkedsbidrag af udbetalt A-indkomst). Til slut overføres pengene til en skraldespandsvirksomhed, der har til formål at påføre Skatteforvaltningen et tab ved at opbygge gæld, som ikke bliver betalt, hvorefter skraldespandsvirksomheden lukker, så snart pengene er trukket ud af virksomheden.

Det følger af momslovens § 46, stk. 10, 1. og 2. pkt., at en virksomhed, der leverer varer med leveringssted her i landet, jf. kapitel 4, som den har købt af en virksomhed, som har erhvervet varerne fra udlandet, jf. kapitel 3, eller som den har købt af enhver anden virksomhed i senere indenlandske transaktionsled, hæfter solidarisk for betaling af afgiften med den virksomhed, som er betalingspligtig for afgiften af det indenlandske salg, når denne forsætligt eller groft uagtsomt ikke er blevet afregnet til Skatteforvaltningen, jf. kapitel 15. Bestemmelserne i § 46, stk. 10, 1. og 2. pkt., omfatter momskarruselsvig, der netop er karakteriseret ved at involvere handel mellem virksomheder i mindst to EU-

lande. Bestemmelserne omfatter derimod ikke kædesvig, der som nævnt ovenfor er karakteriseret ved at involvere indenlandske transaktioner. Herudover er bestemmelserne begrænset til at omfatte handel med varer, hvorved forstås et »materielt gode«, jf. § 4, stk. 1, 2. pkt., og omfatter derfor ikke momskarruselsvig med »ydelser«, hvorved forstås andet end varer, jf. 3. pkt.

Hæftelsen efter momslovens § 46, stk. 10, 1. og 2. pkt., er dog ifølge 3. pkt. betinget af tre forhold. For det første skal Skatteforvaltningen have konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet. For det andet skal den pågældende virksomhed have modtaget en notifikation fra Skatteforvaltningen efter stk. 11. For det tredje skal den pågældende virksomhed groft uagtsomt eller forsætligt ikke have overholdt påbuddene i en gældende notifikation.

Det følger af momslovens § 46, stk. 11, 1. pkt., at en notifikation kan udstedes til en virksomhed, når Skatteforvaltningen vurderer, at virksomheden har deltaget i en handel som beskrevet i stk. 10, 1. og 2. pkt. Notifikationen gives ifølge stk. 11, 2. pkt., til virksomheden og den personkreds, som er nævnt i opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., dvs. en fysisk eller juridisk person, der er ejer af en virksomhed, reelt driver en virksomhed, er medlem af bestyrelsen eller direktionen i en virksomhed eller er filialbestyrer i en virksomhed, der inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Notifikationen gives for en tidsbegrænset periode på 5 år, men notifikationen kan gives for en ny periode på 5 år, såfremt der er grundlag herfor, jf. momslovens § 46, stk. 11, 3. og 4. pkt. Oplysningerne om notifikationen skal ifølge 5. pkt. registreres i KINFO efter skattekontrollovens § 69, så Skatteforvaltningen kan holde øje med virksomheden.

Anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10 og 11, er efter ordlyden begrænset til momskaruseller med »varer«. Dette skal ses i sammenhæng med, at erfaringerne med momskaruseller på tidspunktet for indsættelsen af bestemmelserne, jf. lov nr. 408 af 8. maj 2006, var, at momskaruseller foregik via handler med »varer«. Bestemmelsen giver således ikke mulighed for, at Skatteforvaltningen kan udstede en notifikation til en virksomhed, der deltager i en momskarusel med »ydelser«, med henblik på at virksomheden kan hæfte solidarisk for skraldespandsvirksomhedens manglende afgiftsbetaling. Derudover medfører begrænsningen af bestemmelsen til alene at omfatte momskaruselsvig, som bestemmelsens ordlyd sigter på, at bestemmelsen ikke kan anvendes ved andre typer af svig, f.eks. kædesvig.

Det foreslås, at momslovens § 46, stk. 10, 1. pkt., nyaffattes, hvorefter en virksomhed, der med leveringssted her i

landet, jf. kapitel 4, leverer varer eller ydelser, som den har købt af en virksomhed, jf. kapitel 3, skal hæfte solidarisk for betaling af afgiften.

Den foreslåede nyaffattelse vil indebære en udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10, 1. pkt., til også at omfatte virksomheder, der deltager i en momskarusel med »ydelser« eller deltager i en kædesvigskonstruktion. En sådan virksomhed vil herefter i medfør af 2. pkt. hæfte solidarisk for afgiften med den virksomhed, som er betalingspligtig for afgiften af det indenlandske salg, når denne forsætligt eller groft uagtsomt ikke er blevet afregnet til Skatteforvaltningen, jf. kapitel 15.

Ved levering af »ydelser« forstås levering af andet end varer, jf. momslovens § 4. Den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10, 1. pkt., til at omfatte »varer og ydelser« vil således medføre, at enhver levering, herunder levering af CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater m.v., vil være omfattet af bestemmelsen.

Der foreslås ikke at skulle ske ændringer i betingelserne i momslovens § 46, stk. 10, 3. pkt., nr. 1-3, om, hvornår en virksomhed nævnt i 1. og 2. pkt. hæfter solidarisk med skraldespandsvirksomheden for manglende betaling af afgift, jf. dog den i lovforslagets § 2, nr. 2, foreslåede konsekvensændring i momslovens § 46, stk. 10, 3. pkt., nr. 1, hvor det foreslås at indsætte »og ydelser« efter »varer«. Den solidariske hæftelse efter stk. 10, 1. og 2. pkt., for deltagelse i momskaruseller med ydelser eller deltagelse i kædesvig vil således – ligesom for deltagelse i momskaruseller med varer efter de nugældende regler – skulle være betinget af, at 1) Skatteforvaltningen har konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer eller ydelser som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet, 2) at den pågældende virksomhed har modtaget en notifikation fra Skatteforvaltningen efter stk. 11, og 3) at den pågældende virksomhed groft uagtsomt eller forsætligt ikke har overholdt påbuddene i en gældende notifikation.

Som konsekvens af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for momslovens § 46, stk. 10, 1. pkt., foreslås anvendelsesområdet for notifikationer efter stk. 11, der henviser til stk. 10, 1. og 2. pkt., tilsvarende udvidet til også at omfatte virksomheder, der leverer »ydelser« med leveringssted her i landet, og til også at kunne anvendes i forhold til kædesvig. En notifikation, der udstedes som følge af deltagelse i kædesvig, vil – ligesom notifikationer udstedt i forhold til deltagelse i momskarusel – indeholde påbud, som virksomheden aktivt skal udføre, og som vil afhænge af en vurdering af virksomhedens konkrete forhold. Virksomheden kan blive pålagt at være opmærksom på usædvanlige fakturerings- og betalingsflow (eksempelvis tredjepartsbetalinger, hvor betaling sker til en anden end sælger, utraditionelle handelskanaler m.v.) samt ydelser, der handles til priser, der afviger fra markedsprisen, og hvor der ikke er sammenhæng mellem ydelsens pris, kvalitet og omfang (f.eks. handles til en pris, der er lavere end laveste markedspris). Derudover vil notifikationen altid indeholde pålæg om, at virksomheden skal underrette Skatteforvaltningen,

hvis virksomheden støder på de usædvanlige handelsforhold nævnt i notifikationen. Dette gælder, uanset om virksomheden vælger at indgå i handlen eller ej. Såfremt virksomheden støder på de usædvanlige handelsforhold nævnt i notifikationen, skal den som udgangspunkt afholde sig fra at indgå i handlen. Ignorerer virksomheden de usædvanlige handelsforhold og dermed påbuddene i notifikationen ved at indgå i handlen, kan den risikere at hæfte solidarisk for den moms, som den betalingspligtige skraldespandsvirksomhed ikke har afregnet her i landet, som den burde. Der vil således være en formodning om, at virksomheden ikke har været i god tro, når den indgår i denne form for handel, idet virksomheden allerede er notificeret. Skulle det forekomme, at en notificeret virksomhed udviser den agtpågivenhed, som den er blevet pålagt, men alligevel uforvarende (hvorved der i denne sammenhæng forstås, at virksomheden er i god tro eller handler simpelt uagtsomt) kommer til at deltage i momskarrusel- eller kædesvig, vil virksomheden således fortsat ikke blive mødt med solidarisk hæftelse, men det vil efter omstændighederne kunne medføre, at notifikationens påbud udvides og skærpes. Notifikationerne om deltagelse i momskarruseller med ydelser eller deltagelse i kædesvig vil – ligesom notifikationer for deltagelse i momskarruseller med varer – blive registreret i KINFO, jf. stk. 11, 5. pkt.

Ved Skatteforvaltningens vurdering af, hvorvidt en virksomheds overtrædelse af en gældende notifikation skal medføre solidarisk hæftelse, foreslås der ikke at skulle være forskel på, hvorvidt den gældende notifikation er udstedt for deltagelse i momskarrusel- eller kædesvig. Hvis den gældende notifikation er udstedt for deltagelse i en momskarrusel, vil efterfølgende deltagelse i kædesvig således kunne føre til, at virksomheden hæfter solidarisk for manglende afgiftsbetaling i kædesvigen (og omvendt). Ligeledes vil det være uden betydning, om den momskarrusel eller kædesvig, der har givet anledning til udstedelsen af notifikationen, er foregået via handler med varer eller ydelser.

Der foreslås med forslaget ikke at skulle ske ændringer i forhold til virksomhedens mulighed for at påklage udstedelsen af en notifikation, jf. momslovens § 46, stk. 11, eller omfanget af den solidariske hæftelse efter stk. 10. Virksomheden vil således have mulighed for at påklage udstedelsen af en notifikation og dermed vurderingen af, at virksomheden har deltaget i en momskarrusel eller kædesvig, efter skatteforvaltningslovens almindelige klageregler, men klagen vil ikke have opsættende virkning. Tilsvarende vil den solidariske hæftelse kun gælde for den moms, som den betalingspligtige skraldespandsvirksomhed burde have afregnet. Såfremt en virksomhed i en momskarrusel eller kædesvigs konstruktion ikke afregner moms, fordi virksomheden f.eks. har likviditetsproblemer, vil der således ikke være solidarisk hæftelse for de notificerede virksomheder for dette momsbeløb.

Baggrunden for den foreslåede nyaffattelse af momslovens § 46, stk. 10, 1. pkt., er, at virksomheder, der forsøger at begå skatte- og afgiftsunddragelse, i stigende grad benytter sig af mere og mere komplekse virksomhedskonstruktioner og svigmetoder. Det stiller store krav til Skatteforvaltningens

kontrol af virksomhederne. Foruden tilstrækkelige ressourcer til kontrollen er der således behov for, at Skatteforvaltningen har effektive og tidssvarende metoder til at understøtte kontrolarbejdet. Der er derfor behov for løbende at sikre, at lovgivningen giver Skatteforvaltningen de fornødne værktøjer til at udføre kontrolarbejdet. Momskarruseller og kædesvigs konstruktioner kan kun fortsætte, så længe der er virksomheder, der er villige til at aftage de varer eller ydelser, der indgår i svigs konstruktionen, og disse aftagervirksomheder vil ofte være klar over, at der er noget, som ikke helt er, som det burde være, men påberåbe sig, at de blot har gjort en god, hurtig og risikofri handel (på bekostning af staten og den lovlydige del af branchen). Med den foreslåede udvidelse af momslovens § 46, stk. 10, 1. pkt., vil der blive indført en styrkelse af Skatteforvaltningens kontrolværktøjer til hurtigt at stoppe virksomheders deltagelse i momskarruseller med ydelser eller i kædesvigs konstruktioner, hvorved statens tab vil blive reduceret.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.5.

Til nr. 2

Efter momslovens § 46, stk. 10, 3. pkt., nr. 1, er det en betingelse for solidarisk hæftelse efter 1. og 2. pkt., at Skatteforvaltningen har konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet (dvs. deltaget i en momskarrusel med varer).

Det foreslås, at der i § 46, stk. 10, 3. pkt., nr. 1, efter »varer« indsættes »eller ydelser«.

Med forslaget vil det blive en betingelse for solidarisk hæftelse efter momslovens § 46, stk. 10, 1. og 2. pkt., at Skatteforvaltningen har konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer eller ydelser som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet.

Den foreslåede ændring er en konsekvens af den i lovforslagets § 2, nr. 1, foreslåede nyaffattelse af momslovens § 46, stk. 10, 1. pkt., hvorved bestemmelsens regler om solidarisk hæftelse foreslås udvidet til også at omfatte deltagelse i momskarruseller med ydelser og deltagelse i kædesvig med varer og ydelser.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.5.

Til nr. 3

Det følger af momslovens § 74, stk. 5, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at efterleve reglerne for adgangen til eftersyn samt udlevering eller indsendelse af materiale efter stk. 1-4. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og an vise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde reglerne, jf. § 74, stk. 5, 3. pkt. Skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis virksomheden ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan Skatteforvaltningen pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres, jf. § 74, stk. 5, 4. pkt.

§ 74, stk. 4, vedrører indsendelse af materiale efter anmodning fra Skatteforvaltningen, mens stk. 1-3 vedrører eftersyn i virksomheder.

Det følger af § 74, stk. 4, at materialet nævnt i stk. 1 efter anmodning skal udleveres eller indsendes til Skatteforvaltningen. Pligten til at udlevere eller indsende materiale gælder alt det, der er omfattet af § 74, stk. 1, jf. nærmere nedenfor. Pligten omfatter også regnskabsmateriale m.v., der befinder sig hos tredjemand, f.eks. revisor eller en regnskabskonsulent. Det er uden betydning for udleveringspligten, at tredjemanden f.eks. har tilbageholdelsesret over materialet. Hvis materialet modtages fra tredjemand, skal det tilbageleveres til denne igen efter benyttelsen. Indsendelsespligten vedrører kun virksomhedens regnskabsmateriale m.v. Materiale, der er udarbejdet eller fremskaffet af tredjeemand, og som ikke har været i virksomhedens besiddelse, er ikke omfattet af udleveringspligten.

Det følger af § 74, stk. 1, at Skatteforvaltningen, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse har adgang til at foretage eftersyn i lokaler, der benyttes af virksomhederne, og til at efterse virksomhedernes varebeholdninger, forretningsbøger, øvrige regnskabsmateriale samt korrespondance m.v., uanset om disse oplysninger opbevares på papir eller på edb-medier. Skatteforvaltningens adgang til denne kontrol omfatter også adgang til kontrol på arbejdssteder uden for de lokaler, hvorfra virksomheden drives, samt i transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt.

Skatteforvaltningen kan kontrollere virksomhedens regnskabsmateriale m.v. og registreringer, uanset om disse er registreret på papir eller elektronisk. Det er bl.a. registreringer af foretagne transaktioner, beskrivelser af bogføringen, herunder aftaler om udveksling af elektroniske data, beskrivelser af systemer, herunder opbevaring af regnskabsmateriale, bilag, årsregnskaber, råbalancer, regnskabsbøger, journaler, løsbladebøger med tilhørende bilag, kladdebøger og andre hjælpebøger, kontokort og andre specifikationer, enhver form for forretningskorrespondance, såsom modtagne breve og kopier af afsendte breve samt kontrakter og andre skriftlige aftaler samt revisionsprotokoller.

Det følger af § 75, stk. 9, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den oplysningspligtige påbud om at efterleve reglerne for meddelelse af oplysninger efter stk. 1-5. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og anvise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger den oplysningspligtige skal gennemføre for at overholde reglerne, jf. § 75, stk. 9, 3. pkt. Skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis den oplysningspligtige ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan Skatteforvaltningen pålægge den oplysningspligtige daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres, jf. § 75, stk. 9, 4. pkt.

Det følger af § 75, stk. 1, at leverandører til registreringspligtige virksomheder på begæring skal meddele Skatteforvaltningen oplysninger om deres leverancer af varer og ydelser til disse virksomheder. Enhver leverandør er oplysningspligtig efter bestemmelsen. Bestemmelsen omfatter til-

lige alle leverancer, dvs. også leverancer, der kan karakteriseres som indkøb til privatforbrug, idet Skatteforvaltningen skal have en mulighed for at kontrollere, at virksomheden ikke har medregnet indkøb af denne type i virksomhedens købsmoms.

Det følger af § 75, stk. 2, at erhvervsdrivende på begæring skal meddele Skatteforvaltningen oplysninger om deres indkøb af varer og ydelser til virksomheden. Bestemmelsen omfatter alle erhvervsdrivende, og ikke kun de momspligtige virksomheder. F.eks. er virksomheder, der er registreret efter lov om afgift af lønsum m.v., omfattet af bestemmelsen. I praksis anvendes bestemmelsen dog hovedsageligt over for momsregistrerede virksomheder.

Det følger af § 75, stk. 3, at pengeinstitutter samt advokater og andre, der modtager midler til forvaltning eller erhvervsmæssigt udlåner penge, på begæring skal give Skatteforvaltningen enhver oplysning om deres økonomiske mellemværende med navngivne registreringspligtige virksomheder. Oplysningspligten omfatter f.eks. angivelser af bevægelser på indskuds- eller lånekonti, oplysninger om trukne og indsatte checks, diskonterede vekslers og om størrelsen af lån og depoter. Skatteforvaltningen kan efter bestemmelsen vedrørende en navngiven virksomhed kræve oplysninger fra et pengeinstitut om de underliggende transaktionsoplysninger, herunder specificering af beløb, samt oplysninger om hvem, der er indbetaler eller er modtager af et beløb på kontoen, såfremt pengeinstituttet ligger inde med de pågældende oplysninger. Skatteforvaltningen har ligeledes adgang til at få oplyst på hvis vegne en indbetaling eller udbetaling har fundet sted, og herunder også om eventuelle fuldmagtsforhold vedrørende en konto tilhørende en navngiven virksomhed.

Det følger af § 75, stk. 4, at forsikringsselskaber på begæring skal give Skatteforvaltningen oplysninger i forbindelse med kontrollen med afgiftspligtige erhvervelser af nye lystfartøjer, jf. § 11, stk. 6, nr. 2. Bestemmelsen giver Skatteforvaltningen mulighed for at få oplysninger fra forsikringsselskaberne om lystfartøjer, som de har forsikret. I modsætning til § 75, stk. 3, er bestemmelsen ikke begrænset til navngivne personer eller virksomheder.

Det følger af § 75, stk. 5, at Skatteforvaltningen, hvis det har væsentlig betydning for kontrol af afgiftsgrundlaget, med Skatterådets tilladelse kan pålægge udbydere af betalingstjenester at levere oplysninger om betalinger til brug for kontrol af 1) varer, der sælges ved fjernsalg, og 2) elektronisk leverede ydelser solgt til ikkeafgiftspligtige personer.

Bestemmelsen i § 75, stk. 5, vedrører adgangen til oplysninger om betalinger, hvilket f.eks. kan være bankoverførsler, mobile betalinger eller betalinger via internettet. Skatteforvaltningen kan anmode om oplysninger om det samlede beløb, som en virksomhed har modtaget fra danske kunder. Skatteforvaltningen skal forud for anmodningen om kontroloplysninger indhente Skatterådets tilladelse hertil, da udbydere af betalingstjenester skal generere oplysninger fra privatpersoners konti. Forelæggelsen for Skatterådet skal indeholde en beskrivelse af kontrollens formål, hvem den eller de oplysningspligtige er, og en begrundelse for, at op-

lysningerne er af væsentlig betydning for kontrol af momsgrundlaget.

Det følger § 75, stk. 6, at de i stk. 5 omhandlede oplysninger skal anonymiseres, hvad angår oplysninger, der vedrører købere af de omfattede varer og ydelser.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et påbud om indsendelse af oplysninger skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilke oplysninger, der ønskes udleveret. Påbuddet skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt påbuddet ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil påbuddet efterleveres.

Ved fastsættelsen af tvangsbøden skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En tvangsbøde skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen beror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige tvangsbøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige tvangsbøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever påbuddet, tilbagebetales de tvangsbøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte tvangsbøder bortfalder. Dette skyldes, at tvangsbøder er et pressionsmiddel og ikke en straf.

Det foreslås, at der i bestemmelserne i momslovens § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt. og § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., efter »efterleveres« indsættes: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterleveres«.

Med den foreslåede ændring af bestemmelserne i § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt., og § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., og det foreslåede § 77, 3. pkt., jf. lovforslagets § 2, nr. 4, undgås, at der i relation til det samme påbud og den samme periode, hvor påbuddet ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 81 a, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 2, nr. 5, foreslås at indsætte en ny bestemmelse som § 81 a, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et påbud om indsendelse af oplysninger.

Endvidere skal ændringen ses i sammenhæng med, at det foreslås at indsætte et nyt pkt. 3 i § 77, jf. lovforslagets § 2, nr. 4. Denne ændring vil medføre, at det ligeledes vil fremgå af § 77, at daglige tvangsbøder for manglende efterlevelse af påbud udstedt i medfør af § 74, stk. 5, eller § 75, stk. 9, ikke vil kunne gives fra det tidspunkt, der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2.

Til nr. 4

Det følger af momslovens § 77, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den an-

svarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud efter § 47, stk. 7 og 8, § 74, stk. 5, og § 75, stk. 9. De daglige bøder skal udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag., jf. 2. pkt.

Det følger af § 74, stk. 5, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at efterleve reglerne for adgangen til eftersyn samt udlevering eller indsendelse af materiale efter stk. 1-4. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og anvise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde reglerne, jf. § 74, stk. 5, 3. pkt. Skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis virksomheden ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan Skatteforvaltningen pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres, jf. § 74, stk. 5, 4. pkt.

Det følger af § 75, stk. 9, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den oplysningspligtige påbud om at efterleve reglerne for meddelelse af oplysninger efter stk. 1-5. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og anvise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger den oplysningspligtige skal gennemføre for at overholde reglerne, jf. § 75, stk. 9, 3. pkt. Skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis den oplysningspligtige ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan Skatteforvaltningen pålægge den oplysningspligtige daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres, jf. § 75, stk. 9, 4. pkt.

Det foreslås, at der i momslovens § 77 indsættes som 3. pkt.: »Daglige tvangsbøder for manglende efterlevelse af påbud udstedt i medfør af § 74, stk. 5, eller § 75, stk. 9, kan ikke gives fra det tidspunkt, der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterkommes.«

Med den foreslåede ændring af bestemmelsen i § 77 og den foreslåede ændring af bestemmelserne i § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt., § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., jf. lovforslagets § 2, nr. 3, undgås, at der i relation til det samme påbud og den samme periode, hvor påbuddet ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 81 a, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 2, nr. 5, foreslås at indsætte en ny bestemmelse som § 81 a, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et påbud om indsendelse af oplysninger.

Endvidere skal ændringen ses i sammenhæng med de foreslåede ændringer af bestemmelserne i § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt., § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., jf. lovforslagets § 2, nr. 3. Disse ændringer vil medføre, at det ligeledes vil fremgå af § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt., § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., at daglige tvangsbøder for manglende efterlevelse af påbud udstedt i medfør af § 74, stk. 5, eller § 75, stk. 9, ikke vil

kunne gives fra det tidspunkt, der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2.

Til nr. 5

Det følger af momslovens § 74, stk. 5, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at efterleve reglerne om adgangen til eftersyn samt udlevering eller indsendelse af materiale efter stk. 1-4. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og anvise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde reglerne, jf. § 74, stk. 5, 3. pkt. Skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis virksomheden ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan Skatteforvaltningen pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder, indtil påbuddet efterleves, jf. § 74, stk. 5, 4. pkt.. Efter den foreslåede ændring af bestemmelserne i § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt., vil de daglige bøder kunne gives, indtil påbuddet efterleves, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterleves.

Det følger af § 74, stk. 4, at materialet nævnt i stk. 1 efter anmodning skal udleveres eller indsendes til Skatteforvaltningen. Pligten til at udlevere eller indsende materiale gælder alt det, der er omfattet af § 74, stk. 1, jf. nærmere nedenfor. Pligten omfatter også regnskabsmateriale m.v., der befinder sig hos tredjemand, f.eks. revisor eller en regnskabskonsulent. Det er uden betydning for udleveringspligten, at tredjemanden f.eks. har tilbageholdelsesret over materialet. Hvis materialet modtages fra tredjemand, skal det tilbageleveres til denne igen efter benyttelsen. Indsendelsespligten vedrører kun virksomhedens regnskabsmateriale m.v. Materiale, der er udarbejdet eller fremskaffet af tredjemand, og som ikke har været i virksomhedens besiddelse, er ikke omfattet af udleveringspligten.

Det følger af § 74, stk. 1, at Skatteforvaltningen, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse har adgang til at foretage eftersyn i lokaler, der benyttes af virksomhederne, og til at efterse virksomhedernes varebeholdninger, forretningsbøger, øvrige regnskabsmateriale samt korrespondance m.v., uanset om disse oplysninger opbevares på papir eller på edb-medier. Skatteforvaltningens adgang til denne kontrol omfatter også adgang til kontrol på arbejdssteder uden for de lokaler, hvorfra virksomheden drives, samt i transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt.

Skatteforvaltningen kan kontrollere virksomhedens regnskabsmateriale m.v. og registreringer, uanset om disse er registreret på papir eller elektronisk. Det er bl.a. registreringer af foretagne transaktioner, beskrivelser af bogføringen, herunder aftaler om udveksling af elektroniske data, beskrivelser af systemer, herunder opbevaring af regnskabsmateriale, bilag, årsregnskaber, råbalancer, regnskabsbøger, journaler, løtbladebøger med tilhørende bilag, kladdebøger og andre hjælpebøger, kontokort og andre specifikationer, enhver form for forretningskorrespondance, såsom modtag-

ne breve og kopier af afsendte breve samt kontrakter og andre skriftlige aftaler samt revisionsprotokoller.

Det følger af § 75, stk. 9, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den oplysningspligtige påbud om at efterleve reglerne for meddelelse af oplysninger efter stk. 1-5. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og anvise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger den oplysningspligtige skal gennemføre for at overholde reglerne, jf. § 75, stk. 9, 3. pkt. Skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis den oplysningspligtige ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan Skatteforvaltningen pålægge den oplysningspligtige daglige bøder, indtil påbuddet efterleves, jf. § 75, stk. 9, 4. pkt. Efter den foreslåede ændring af bestemmelserne i § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., vil de daglige bøder kunne gives, indtil påbuddet efterleves, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterleves.

Det følger af § 75, stk. 1, at leverandører til registreringspligtige virksomheder på begæring skal meddele Skatteforvaltningen oplysninger om deres leverancer af varer og ydelser til disse virksomheder. Enhver leverandør er oplysningspligtig efter bestemmelsen. Bestemmelsen omfatter til lige alle leverancer, dvs. også leverancer, der kan karakteriseres som indkøb til privatforbrug, idet Skatteforvaltningen skal have en mulighed for at kontrollere, at virksomheden ikke har medregnet indkøb af denne type i virksomhedens købsmoms.

Det følger af § 75, stk. 2, at erhvervsdrivende på begæring skal meddele Skatteforvaltningen oplysninger om deres indkøb af varer og ydelser til virksomheden. Bestemmelsen omfatter alle erhvervsdrivende, og ikke kun de momspligtige virksomheder. F.eks. er virksomheder, der er registreret efter lov om afgift af lønsum m.v., omfattet af bestemmelsen. I praksis anvendes bestemmelsen dog hovedsageligt over for momsregistrerede virksomheder.

Det følger af § 75, stk. 3, at pengeinstitutter samt advokater og andre, der modtager midler til forvaltning eller erhvervsmæssigt udlåner penge, på begæring skal give Skatteforvaltningen enhver oplysning om deres økonomiske mellemværende med navngivne registreringspligtige virksomheder. Oplysningspligten omfatter f.eks. angivelser af bevægelser på indskuds- eller lånekonti, oplysninger om trukne og indsatte checks, diskonterede vekslere og om størrelsen af lån og depoter. Skatteforvaltningen kan efter bestemmelsen vedrørende en navngiven virksomhed kræve oplysninger fra et pengeinstitut om de underliggende transaktionsoplysninger, herunder specificering af beløb, samt oplysninger om hvem, der er indbetaler eller er modtager af et beløb på kontoen, såfremt pengeinstituttet ligger inde med de pågældende oplysninger. Skatteforvaltningen har ligeledes adgang til at få oplyst på hvis vegne en indbetaling eller udbetaling har fundet sted, og herunder også om eventuelle fuldmagtsforhold vedrørende en konto tilhørende en navngiven virksomhed.

Det følger af § 75, stk. 4, at forsikringselskaber på begæring skal give Skatteforvaltningen oplysninger i forbindelse

med kontrollen med afgiftspligtige erhvervelser af nye lystfartøjer, jf. § 11, stk. 6, nr. 2. Bestemmelsen giver Skatteforvaltningen mulighed for at få oplysninger fra forsikringselskaberne om lystfartøjer, som de har forsikret. I modsætning til § 75, stk. 3, er bestemmelsen ikke begrænset til navngivne personer eller virksomheder.

Det følger af § 75, stk. 5, at Skatteforvaltningen, hvis det har væsentlig betydning for kontrol af afgiftsgrundlaget, med Skatterådets tilladelse kan pålægge udbydere af betalingstjenester at levere oplysninger om betalinger til brug for kontrol af 1) varer, der sælges ved fjernsalg, og 2) elektronisk leverede ydelser solgt til ikkeafgiftspligtige personer.

Bestemmelsen i § 75, stk. 5, vedrører adgangen til oplysninger om betalinger, hvilket f.eks. kan være bankoverførsler, mobile betalinger eller betalinger via internettet. Skatteforvaltningen kan anmode om oplysninger om det samlede beløb, som en virksomhed har modtaget fra danske kunder. I denne sammenhæng er det ikke relevant for Skatteforvaltningen at kende identiteten på den enkelte forbruger eller hvilken betalingsmetode, der er anvendt, blot det kan konstateres, at salget er sket til en forbruger her i landet. Udlevering af oplysninger til Skatteforvaltningen skal ske i overensstemmelse med persondataforordningen og databeskyttelsesloven, således at kun oplysninger, som er nødvendige for Skatteforvaltningens kontrol, udleveres. Oplysningerne skal derfor være anonymiseret for oplysninger, der vedrører køberen. Skatteforvaltningen skal forud for anmodningen om kontroloplysninger indhente Skatterådets tilladelse hertil, da udbydere af betalingstjenester skal generere oplysninger fra privatpersoners konti. Forelæggelsen for Skatterådet skal indeholde en beskrivelse af kontrollens formål, hvem den eller de oplysningspligtige er, og en begrundelse for, at oplysningerne er af væsentlig betydning for kontrol af momsgrundlaget.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger eller materiale efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilke oplysninger eller hvilket materiale, der ønskes udleveret. Påbuddet skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt påbuddet ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil påbuddet efterkommes.

Påbuddet er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for at komme med oplysningerne.

En klage over et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale til Skatteforvaltningen har efter praksis som udgangspunkt ikke opsættende virkning, men klageinstansen

kan tillægge klagen opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med oplysninger eller materiale og følgelig også til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Det følger af momslovens § 81, stk. 7, at opkrævningsloven finder tilsvarende anvendelse på sager om overtrædelse af denne lov. Det følger af opkrævningslovens § 18, stk. 1, at skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt den pågældende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter ansøgning kan forlænges, at betale en bøde, der er angivet i tilkendegivelsen. Retsplejelovens § 752, stk. 1, finder tilsvarende anvendelse.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i momsloven som § 81 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et påbud efter § 74, stk. 5, jf. stk. 4, eller § 75, stk. 9, om udlevering eller indsendelse af oplysninger eller materiale.

Det foreslås i § 81 a, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 74, stk. 5, jf. stk. 4, eller § 75, stk. 9, modtager et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 81 a, stk. 2. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 81 a, stk. 2.

Det foreslås i § 81 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et påbud som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Bestemmelsen i § 81 a, stk. 2, 2. pkt., vil sammen med den foreslåede bestemmelse i § 81 a, stk. 3, medføre, at en virksomhed, der efter udløbet af fireugersfristen i § 84 a, stk. 1, modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et påbud som nævnt i den foreslåede bestemmelse i § 81 a, stk. 1, vil kunne straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. I denne situation vil det objektive gerningsindhold således være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 81 a, stk. 2, 2. *pkt.*, at der straffes med bøde efter 1. *pkt.*, indtil påbuddet efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fireugersfristen i den foreslåede bestemmelse i § 81 a, stk. 1, og indtil påbuddet efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at påbuddet skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsernes modtagelse. Den foreslåede bestemmelse i § 81 a, stk. 2, 2. pkt., vil medføre, at for hver gang påbuddet ikke efterkommes efter udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveauet. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifaldt bødestraf for ikke at efterkomme påbuddet inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De foreslåede straffebestemmelser vil også omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af de oplysninger eller det materiale, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevante oplysninger eller irrelevant materiale, men alene kan anmode om oplysninger eller materiale, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i § 81 a, stk. 3, der vil medføre, at juridiske personer, der overtræder straffebestemmelserne, vil kunne pålægges strafansvar. Straffebestemmelserne vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til momslovens § 74, stk. 5, eller § 75, stk. 9, kan modtage et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsobjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende oplysninger eller materiale, hvis en klage over et påbud om indsendelse af oplysningerne eller materialet undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme påbuddet om indsendelse af oplysninger eller materiale.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at

skulle efterkomme påbuddet, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende oplysninger eller materiale, som omfattes af påbuddet, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden fire uger efter denne frist ikke har efterkommet påbuddet. Ligeledes vil virksomheden indtil påbuddet efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugers-frist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne eller materialet kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne eller materialet til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregning til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale og undlader senest fire uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fireugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis påbuddet ikke efterkommes senest

14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme påbuddet, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert påbud, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme påbud har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens karakter et loft over, hvor stor den samlede straf vil kunne være for ikke at efterkomme et påbud om at indsende oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolens konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpene eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter bestemmelsen i opkrævningslovens § 18, stk. 1, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

Reglerne om strafansvar for juridiske personer findes i straffelovens 5. kapitel, hvoraf det bl.a. følger, at en juridisk person kan straffes med bøde, når det er bestemt ved eller i medfør af lov, jf. straffelovens § 25. Efter straffelovens § 26, stk. 1, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer enhver juridisk person, herunder aktie-, anparts- og andelsselskaber, interessentskaber, foreninger, fonde, boer, kommuner og statslige myndigheder, medmindre andet er bestemt. Der er ikke tale om en udtømmende opregning. Betegnelsen juridisk person omfatter således alle organisationsformer m.v., der kan optræde i retsforhold, uanset om de driver kommerciel virksomhed eller er ikke-erhvervsdrivende. Efter straffelovens § 26, stk. 2, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer endvidere enkeltmandsvirksomheder, for så vidt disse navnlig under hensyn til deres størrelse og organisation kan sidestilles med de i stk. 1. nævnte selskaber. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, jf. Folketingstidende 1995-96, tillæg A, L 201 som fremsat, side 4051ff., at det er en forudsætning for et sådant ansvar, at enkeltmandsvirksomheden med hensyn til kompetence- og ansvarsfordeling er organiseret på en sådan måde, at det findes naturligt at sidestille virksomheden med en juridisk person, og at enkeltmandsvirksomheden på gerningstidspunktet beskæftiger omkring 10-20 ansatte eller flere.

Det er en forudsætning for at pålægge en juridisk person

straffeansvar, at der inden for dens virksomhed er begået en overtrædelse, der kan tilregnes en eller flere til virksomheden knyttede personer eller virksomheden som sådan, jf. straffelovens § 27, stk. 1.

Bestemmelsen om juridiske personers ansvar udelukker ikke, at der samtidig eller alene kan gøres et personligt ansvar gældende mod den ansvarlige fysiske person, særligt hvis denne indtager en overordnet stilling og har handlet med forsæt eller udvist grov uagtsomhed. Udgangspunktet ved valg af ansvarssubjekt er imidlertid, at der rejses tiltale mod den juridiske person, jf. Rigsadvokatens Meddelelse nr. 5/1999.

Det foreslås i § 81 a, *stk. 3*, at der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Den foreslåede bestemmelse i momslovens § 81 a, *stk. 3*, vil medføre, at juridiske personer m.v. omfattet af straffelovens § 25, vil kunne straffes efter de foreslåede bestemmelser i momslovens § 81 a, *stk. 1 og 2*.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 2, nr. 3 og 4, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme påbud og den samme periode, hvor påbuddet ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Til § 3

Til nr. 1

Momskarruseller er betegnelsen for kriminelle arrangementer, der forekommer ved handel mellem virksomheder i mindst to EU-lande, og hvor det er hensigten, at mindst én af de involverede virksomheder (skraldespandsvirksomheden) ikke afregner skyldig moms. Svindlen er mulig, fordi det ved intern EU-handel med varer mellem virksomheder er købervirksomheden (erhververen), der afregner moms i eget land (forbrugslandet), samtidig med at denne fradrager momsen for købet. Reglerne om erhvervs-moms (omvendt betalingspligt), jf. momslovens § 46, *stk. 1, 2. pkt.*, er fastsat for at lette den almindelige handel mellem momsregistrerede virksomheder inden for EU. Hvis reglerne ikke eksisterede, skulle en udenlandsk virksomhed, som sælger varer til en dansk virksomhed, momsregistreres her i landet for at angive og afregne moms til den danske stat af sit salg. Ulempen ved reglen er imidlertid, at der sker »et brud« på moms-kæden, som gør svig mulig.

Kædesvig er – ligesom momskarruselsvig – betegnelsen for et kriminelt arrangement, hvor formålet er at begå svig med skatte- og afgifter m.v. Ved kædesvig benytter de implicerede bagmænd typisk en kæde af gennemfaktureringsenheder (underleverandører) i kombination med stråmænd, fiktive virksomheder og falske fakturaer. Undervejs i kæderne sløres det via kæden af typisk indenlandske handler, hvem der reelt har leveret varen/ydelsen (og dermed skal betale indkomstskat og moms samt indeholde A-skat og arbejdsmarkedsbidrag af udbetalt A-indkomst). Til slut overføres pengene til en skraldespandsvirksomhed, der har til

formål at påføre Skatteforvaltningen et tab ved at opbygge gæld, som ikke bliver betalt, hvorefter skraldespandsvirksomheden lukker, så snart pengene er trukket ud af virksomheden.

Opkrævningslovens § 11 indeholder regler om Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed for betaling af skatter og afgifter m.v. (tilsvaret), der opkræves efter opkrævningsloven.

Opkrævningslovens § 11, stk. 1, regulerer, hvornår en allerede registreret (»igangværende«) virksomhed kan pålægges at stille sikkerhed, mens stk. 2 regulerer, hvornår en virksomhed, der anmeldes til registrering, kan pålægges at stille sikkerhed. En virksomhed kan kun pålægges at stille sikkerhed efter stk. 1 eller 2, når den subjektive betingelse i stk. 3 om, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, er opfyldt.

Ved lov nr. 408 af 8. maj 2006 blev der ved indsættelsen af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, indført mulighed for, at Skatteforvaltningen kan pålægge en allerede registreret virksomhed at stille sikkerhed, når virksomheden leverer varer med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, som den har erhvervet fra udlandet eller af en virksomhed, som selv har erhvervet varerne fra udlandet, jf. momslovens kapitel 3, eller af enhver anden virksomhed i senere indenlandske transaktionsled, når den moms, der opstår i forbindelse med virksomhedens indenlandske salg, forsætligt eller groft uagtsomt ikke vil blive afregnet til Skatteforvaltningen, jf. momslovens kapitel 15.

Det fremgår af bemærkningerne til lov nr. 408 af 8. maj 2006, jf. Folketingstidende 2005-06, tillæg A, side 4377, at formålet med indsættelsen af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, var at indføre mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed, når det vurderes, at virksomheden skraldespandsvirksomheden i en momskarrusel.

Anvendelsesområdet for opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, er efter ordlyden begrænset til momskaruseller, der netop er karakteriseret ved at involvere handel mellem virksomheder i mindst to EU-lande, med »varer«. Dette skal ses i sammenhæng med, at erfaringerne med momskaruseller på tidspunktet for indsættelsen af bestemmelsen var, at momskaruseller foregik via handler med »varer«. Bestemmelsen giver således ikke Skatteforvaltningen mulighed for at pålægge en virksomhed at stille sikkerhed, hvis momskarusellen foregår via handler med andre typer af ydelser end vareydelser. Derudover medfører begrænsningen af bestemmelsen til alene at omfatte momskaruselssvig, som bestemmelsens ordlyd sigter på, at bestemmelsen ikke kan anvendes ved andre typer af svig, f.eks. kædesvig, der som nævnt ovenfor er karakteriseret ved at involvere indenlandske transaktioner.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, nyaffattes, hvorefter Skatteforvaltningen vil kunne pålægge en virksomhed at stille sikkerhed, når virksomheden leverer varer eller ydelser med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, når de skatter og afgifter m.v., der opstår

i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til Skatteforvaltningen.

Den foreslåede nyaffattelse vil indebære en udvidelse af anvendelsesområdet for opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, til også at omfatte virksomheder, der antages at være en skraldespandsvirksomhed i en momskarrusel med »ydelser« eller i en kædesvigskonstruktion. Det vil herefter være muligt at pålægge en virksomhed at stille sikkerhed, når de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, forsætligt eller groft uagtsomt ikke vil blive afregnet til Skatteforvaltningen, og det samtidig efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 3. Denne subjektive betingelse vil være opfyldt, i og med at Skatteforvaltningen vurderer, at virksomheden er en skraldespandsvirksomhed, der netop har til formål at generere tab for staten. Den foreslåede bestemmelse vil i en momskarrusel eller kædesvigskonstruktion kunne anvendes til at kræve sikkerhed fra alle virksomheder, der opfylder ovennævnte betingelser.

Som konsekvens af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, til at omfatte kædesvig foreslås der i forbindelse med nyaffattelsen af bestemmelsen gennemført nogle ændringer i bestemmelsens ordlyd. Det foreslås således, at det ikke længere skal være »den merværdiafgift«, der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, som forsætligt eller groft uagtsomt ikke vil blive afregnet til Skatteforvaltningen, jf. momslovens kapitel 15, men derimod »de skatter og afgifter m.v.«, idet kædesvig – i modsætning til momskaruseller, der alene vedrører svig med moms – typisk også vil involvere svig med indkomstskat samt manglende indeholdelse af A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Tilsvarende foreslås en konsekvensændring, så der ikke henvises til skatterne og afgifterne m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens »indenlandske salg«, men derimod i forbindelse med virksomhedens »levering af varerne eller ydelserne«. Baggrunden herfor er ligeledes den foreslåede udvidelse til at omfatte kædesvig, hvor svigen som nævnt – foruden indkomstskat og moms i forbindelse med salget – også vedrører svig ved manglende indeholdelse og afregning af A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, der ikke opstår i forbindelse med selve salget, men ved udbetalingen af A-indkomst. I den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, skal »skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne«, således forstås bredt til også at omfatte manglende indeholdelse og afregning af A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, selvom disse krav ikke stiftes som en direkte konsekvens af leveringen af varerne eller ydelserne, idet de i stedet stiftes ved lønudbetalingen til de ansatte, jf. kildeskattelovens § 46. De opstår dog i forbindelse med leveringen af den pågældende ydelse, som de ansatte skal bistå med opfyldelsen af, og denne forståelse af den foreslåede bestemmelse vil også skulle gælde, selv om de ansatte

er bagudlønnede, hvorved kravet på A-skat og arbejdsmarkedsbidrag vil kunne blive stiftet, efter at ydelsen er blevet leveret.

Ved levering af »ydelse« forstår levering af andet end varer. Den foreslåede udvidelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, til at omfatte »varer og ydelse« vil således have til formål, at enhver levering, herunder levering af CO₂-kvoter, CO₂-kreditter og gas- og elektricitetscertifikater m.v., vil skulle være omfattet af Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge en virksomhed, der antages at være en skraldespandsvirksomhed i en momskarrusel eller kædesvigskonstruktion, at stille sikkerhed.

Der foreslås med den foreslåede udvidelse af reglerne om sikkerhedsstillelse ikke at skulle ske ændringer i konsekvenserne af virksomhedens manglende opfyldelse af pålægget om sikkerhedsstillelse. Hvis skraldespandsvirksomheden ikke stiller den afkrævede sikkerhed rettidigt, vil konsekvensen således fortsat være, at virksomhedens registrering bliver inddraget, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 9, 1. pkt. Hvis virksomheden herefter fortsætter driften, vil dette kunne sanktioneres ved at pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves, jf. § 11, stk. 11, ligesom ledelsen vil hæfte personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, hvis forholdet kan tilregnes ledelsen som forsætligt eller groft uagtsomt, jf. stk. 12. Derudover vil fortsat drift af virksomheden efter inddragelsen af registreringen efter omstændighederne kunne straffes i medfør af § 17, stk. 3, ligesom det vil kunne blive aktuelt med et forbud efter retsplejelovens § 411.

Baggrunden for den foreslåede nyaffattelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, er, at virksomheder, der forsøger at begå skatte- og afgiftsunddragelse, i stigende grad benytter sig af mere og mere komplekse virksomhedskonstruktioner og svigsmetoder. Det stiller store krav til Skatteforvaltningens kontrol af virksomhederne. Foruden tilstrækkelige ressourcer til kontrollen er der således behov for, at Skatteforvaltningen har effektive og tidssvarende metoder til at understøtte kontrolarbejdet. Der er derfor behov for løbende at sikre, at lovgivningen giver Skatteforvaltningen de fornødne værktøjer til at udføre kontrolarbejdet. Med den foreslåede udvidelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4, vil der blive indført en styrkelse af Skatteforvaltningens kontrolværktøjer til hurtigt at stoppe skraldespandsvirksomheder i en momskarrusel med ydelse eller i en kædesvigskonstruktion og derved reducere statens risiko for tab.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.4.

Til nr. 2

Opkrævningslovens § 11 indeholder regler om Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed for betaling af skatter og afgifter m.v. (tilsvaret), der opkræves efter opkrævningsloven.

Opkrævningslovens § 11, stk. 1, regulerer, hvornår en alerede registreret (»igangværende«) virksomhed kan pålæg-

ges at stille sikkerhed, mens stk. 2 regulerer, hvornår en virksomhed, der anmeldes til registrering, kan pålægges at stille sikkerhed som betingelse for registreringen. En virksomhed kan kun pålægges at stille sikkerhed efter stk. 1 eller 2, når den subjektive betingelse i stk. 3 om, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, er opfyldt.

Efter opkrævningslovens § 11, stk. 13, skal Skatteforvaltningen frigive en sikkerhed stillet efter stk. 1 og 2, når tidligere restancer er betalt, og virksomheden i de seneste 12 måneder rettidigt har indbetalt skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, og for så vidt angår enkeltmandsvirksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift.

Med bestemmelsen i lovforslagets § 3, nr. 2, foreslås, at der med opkrævningslovens § 11, stk. 13, 2. pkt., indsættes en ny bestemmelse, hvorefter Skatteforvaltningen skal kunne undlade at frigive sikkerheden, hvis der på frigivelsestidspunktet efter 1. pkt. er indledt en kontrol af virksomheden.

I forhold til den foreslåede bestemmelse vil en kontrol anses for indledt, når der er planlagt eller foretaget kontrolskridt med henblik på at afklare de omstændigheder, der har givet anledning til at undersøge virksomheden. Det kan f.eks. være, når Skatteforvaltningen har modtaget informationer, der giver anledning til at påbegynde en kontrol, når Skatteforvaltningen har udsendt en materialeindkaldelse med henblik på få oplysninger om virksomheden, eller når der på baggrund af en maskinel udsøgning af virksomheder er igangsat et kontrolprojekt, hvori den pågældende virksomhed indgår.

For det tilfælde, at Skatteforvaltningen vælger at anvende den bestemmelse, der foreslås indsat, til ikke at frigive en sikkerhed på grund af en igangværende kontrol, vil Skatteforvaltningen ved meddelelse skulle gøre virksomheden opmærksom på, at der er en igangværende kontrol af virksomhedens angivelse m.v. af skatter og afgifter, og at frigivelsestidspunktet af denne grund udskydes. Meddelelsen vil have karakter af en forvaltningsretlig afgørelse, hvilket bl.a. vil betyde, at afgørelsen vil kunne påklages efter skatteforvaltningslovens almindelige regler. En klage vil ikke have opsættende virkning.

Den altovervejende hovedregel forventes i praksis at være, at den nye bestemmelse vil skulle anvendes til at udskyde frigivelsestidspunktet for sikkerheden, når der er en igangværende kontrol af virksomheden. Den foreslåede bestemmelse er dog udformet som en såkaldt »kan-bestemmelse«. Skatteforvaltningen foreslås dermed at kunne beslutte ikke at anvende den foreslåede mulighed for at undlade at frigive en sikkerhed, uanset at der er indledt en kontrol af virksomheden. En sådan beslutning vil ikke have karakter af en forvaltningsretlig afgørelse og vil derfor ikke skulle meddeles virksomheden. Dette vil kunne være relevant, når Skatteforvaltningen påtænker at foretage et kontrolskridt, der er omfattet af retssikkerhedsloven. Ved sådanne kontrolskridt skal virksomheden som udgangspunkt underrettes om tvangsindgrebet, forud for at tvangsindgrebet gennemføres,

jf. lovens § 5, stk. 1. Dog kan underretning undlades i de tilfælde, der nævnes i stk. 4, f.eks. når øjemedet med tvangsindgrebets gennemførelse ville forspildes, såfremt en forudgående underretning skulle gives, jf. stk. 4, nr. 1. Udformningen af den foreslåede bestemmelse som en »kanbestemmelse« giver i sådanne tilfælde Skatteforvaltningen mulighed for at kunne vælge ikke at udskyde frigivelsestidspunktet og dermed ikke at underrette virksomheden om den igangværende kontrolsag, når hensynet til hemmeligholdelsen af kontrolsagen vurderes at veje tungere end interessen i at udskyde frigivelsestidspunktet for sikkerheden.

Med opkrævningslovens § 11, stk. 13, 3. pkt., foreslås, at hvis kontrollen resulterer i, at Skatteforvaltningen træffer afgørelse om forhøjelse af de tilsvare, som sikkerheden skal dække, vil den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvare med, skulle frigives på afgørelsestidspunktet, mens den resterende del af sikkerheden vil skulle frigives, når tilsvarene er betalt.

Med opkrævningslovens § 11, stk. 13, 4. pkt., foreslås, at hvis kontrollen derimod ikke resulterer i, at der træffes afgørelse om en sådan forhøjelse, vil frigivelsen skulle ske ved kontrollens afslutning.

Hvor længe en sikkerhed vil blive tilbageholdt som følge af en igangværende kontrol, vil derfor afhænge af den enkelte kontrolsags omfang og kompleksitet. Skatteforvaltningen oplyser om kontrolsagernes længde, at der på grund af en stor variation på sagerne også er en stor variation i sagsbehandlingstiden. Den typiske sagsbehandlingstid ligger dog på 2-3 måneder. Når Skatteforvaltningen har givet meddelelse om, at frigivelse af sikkerheden undlades, vil Skatteforvaltningen skulle sikre, at kontrollen ikke unødigt forsinkes. Hvor hurtigt en sag skal behandles, beror på en konkret vurdering, hvor der bl.a. skal tages hensyn til, hvilken økonomisk betydning en hurtig og smidig sagsbehandling kan have for virksomheden. Da frigivelsestidspunktet for sikkerheden kan have væsentlig økonomisk betydning for den pågældende virksomhed, og idet frigivelsestidspunktet foreslås at skulle afhænge af kontrolsagen, vil dette være et hensyn, der i Skatteforvaltningens tilrettelæggelse af kontrolsagen vil skulle tale for at fremme kontrolsagen hurtigst muligt.

Når Skatteforvaltningen har afsluttet kontrollen, underrettes virksomheden herom. Hvis Skatteforvaltningens kontrol af virksomheden afsluttes, uden at der træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvare, vil sikkerheden skulle frigives. Hvis Skatteforvaltningens kontrol af virksomheden resulterer i en afgørelse om forhøjelse af de tilsvare, som sikkerheden skal dække, vil den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvare med, skulle frigives på afgørelsestidspunktet, mens den resterende del af sikkerheden vil skulle frigives, når tilsvarene er betalt. En virksomhed, der har stillet sikkerheden i form af en bankgaranti, vil kunne have en interesse i selv at betale det forhøjede tilsvare frem for at lade bankgarantien dække tilsvaret, og det foreslås derfor, at frigivelsen af den del af sikkerheden,

der beløbsmæssigt svarer til det forhøjede tilsvare, først kan ske, når dette tilsvare er blevet betalt.

Hvis en sikkerhed får udskudt frigivelsestidspunktet i medfør af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 11, stk. 13, 2. pkt., vil sikkerheden kunne anvendes til at dække nye tilsvare, der skulle have været betalt i perioden fra udskydelsen af sikkerhedens frigivelsestidspunkt og indtil frigivelsestidspunktet i medfør af de foreslåede bestemmelser i 3. og 4. pkt. Et sådant nyt tilsvare, der skulle have været betalt i den nævnte periode, vil ikke have betydning for, at den resterende del af sikkerheden, der overstiger den beløbsmæssige størrelse af det nye tilsvare, fortsat vil skulle frigives på tidspunktet fastsat i de foreslåede bestemmelser i 3. og 4. pkt.

Baggrunden for forslaget er, at de nuværende regler ikke giver Skatteforvaltningen mulighed for at undlade at frigive en sikkerhed, hvis der er en igangværende kontrol af virksomheden. Dette indebærer, at Skatteforvaltningen kan være forpligtet til at frigive en sikkerhed, selv om der er en igangværende kontrol af virksomheden, og kontrollen formodes at ville føre til en forhøjelse af virksomhedens tilsvare af skatter og afgifter m.v. Dette indebærer den u hensigtsmæssighed, at staten risikerer at lide tab, hvis kontrolsagen, efter at sikkerheden er blevet frigivet, fører til en forhøjelse af virksomhedens tilsvare af skatter og afgifter m.v., der ikke betales af virksomheden, men som kunne være dækket via den sikkerhed, som virksomheden stillede.

Forslaget har til formål at mindske risikoen for, at staten lider tab i situationer, hvor Skatteforvaltningen har frigivet en stillet sikkerhed, selv om der på frigivelsestidspunktet var en igangværende kontrol, der ville kunne resultere i en konstatering af, at virksomheden ikke rettidigt har betalt sine skatter og afgifter m.v. i de forudgående 12 måneder, jf. opkrævningslovens gældende § 11, stk. 13. Disse situationer vil den foreslåede ordning omfatte, og det foreslås, at Skatteforvaltningen i sådanne tilfælde skal kunne anvende sikkerheden efter stk. 1 eller 2 til hel eller delvis dækning af tilsvaret, hvilket også foreslås at skulle gælde, hvis tilsvaret skulle have været betalt tidligere end 12 måneder før det frigivelsestidspunkt, der skulle have været anvendt, hvis der ikke havde været gennemført en kontrol af virksomheden.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.3.

Til § 4

Til nr. 1

Det følger af kildeskattelovens § 86, stk. 3, at adgangen til eftersyn, fremlæggelse af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag kan gennemtvinges ved daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen i § 86, stk. 3, skal ses i sammenhæng med bestemmelsen i § 86, stk. 2. Heraf følger, at hvis det skønnes nødvendigt, har Skatteforvaltningen til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til hos de indehøldelsespligtige på stedet at gennemgå alt regnskabsmateriale og herunder at få forevist dokumenter af betydning for kontrollen. Adgangen til kontrol efter bestemmelsen omfatter

alle indeholdelsespligtige, uanset om disse fører et egentligt regnskab eller ej. Adgangen omfatter også arbejdssteder uden for den indeholdelsespligtiges lokaler, herunder transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt. I det omfang oplysningerne er registreret elektronisk, omfatter Skatteforvaltningens adgang også en elektronisk adgang hertil. Ejeren og de hos denne ansatte skal yde Skatteforvaltningen fornøden vejledning og hjælp ved kontrollen. Enhver indeholdelsespligtig, der fører regnskab, skal, hvad enten den pågældende ifølge lovgivningen er regnskabspligtig eller ej, på begæring af Skatteforvaltningen indsende sit regnskabsmateriale med bilag.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af materiale efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg om indsendelse af materiale skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilket materiale, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleves inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Pålægget er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for at komme med oplysningerne.

En klage over et pålæg om indsendelse af materiale til Skatteforvaltningen har efter praksis som udgangspunkt ikke opsættende virkning, men klageinstansen kan tillægge klagen opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med materiale og følgelig også til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Det følger af kildeskattelovens § 77, at der kan pålægges selskaber (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Det følger af kildeskattelovens § 79, stk. 1, at såfremt overtrædelsen ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen, tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt vedkommende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i kildeskatteloven som § 75 A, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg efter § 86, stk. 3, om indsendelse af materiale.

Det foreslås i § 75 A, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 86 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af regnskabsmateriale med bilag og undlader senest 4 uger efter den i

pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 75 A, *stk. 2*. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 75 A, *stk. 2*.

Det foreslås i § 75 A, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fireegersfristen i *stk. 1* modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i *stk. 1*, kan straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 75 A, *stk. 2, 2. pkt.*, at der straffes med bøde, indtil pålægget efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fireegersfristen i den foreslåede bestemmelse i § 75 A, *stk. 1*, og indtil pålægget efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at pålægget skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsernes modtagelse. Den foreslåede bestemmelse i § 75 A, *stk. 2, 2. pkt.*, vil medføre, at for hver gang pålægget ikke er efterkommet ved udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveauet. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifalder bødestraf for ikke at efterkomme pålægget inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De foreslåede straffebestemmelser vil også omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af det materiale, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevant materiale, men alene kan anmode om materiale, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen.

De foreslåede straffebestemmelser vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til kildeskattelovens 86, *stk. 3*, kan modtage et pålæg om indsendelse af materiale, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der

drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsobjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende materiale, hvis en klage over et pålæg om indsendelse af oplysningerne undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme pålægget om indsendelse af materiale.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme pålægget, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende det materiale, som omfattes af pålægget, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden fire uger efter denne frist ikke har efterkommet pålægget. Ligeledes vil virksomheden indtil pålægget efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugers-frist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et pålæg om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregning til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virk-

somheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme påbuddet, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fire ugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme pålægget, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang pålægget ikke er efterkommet efter 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert pålæg, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme pålæg har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens karakter et loft over, hvor stor den samlede straf vil kunne være for ikke at efterkomme et pålæg om at indsende oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter kildeskattelovens § 79, stk. 1, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 4, nr. 2, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Til nr. 2

Det følger af kildeskattelovens § 86, stk. 3, at adgangen til eftersyn, fremlæggelse af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag kan gennemtvinges ved daglige bøder, der fastsættes af Skatteforvaltningen.

§ 86, stk. 3, skal ses i sammenhæng med § 86, stk. 2. Heraf følger, at hvis det skønnes nødvendigt, har Skatteforvaltningen til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til hos de indeholdelsespligtige på stedet at gennemgå alt regnskabsmateriale og herunder at få forevist dokumenter af betydning for kontrollen. Adgangen til kontrol efter bestemmelsen omfatter alle indeholdelsespligtige, uanset om disse fører et egentligt regnskab eller ej. Adgangen omfatter også arbejdssteder uden for den indeholdelsespligtiges lokaler, herunder transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt. I det omfang oplysningerne er registreret elektronisk, omfatter Skatteforvaltningens adgang også en elektronisk adgang hertil. Ejeren og de hos denne ansatte skal yde Skatteforvaltningen fornøden vejledning og hjælp ved kontrollen. Enhver indeholdelsespligtig, der fører regnskab, skal, hvad enten den pågældende ifølge lovgivningen er regnskabspligtig eller ej, på begæring af Skatteforvaltningen indsende sit regnskabsmateriale med bilag.

§ 86, stk. 3, medfører, at Skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed daglige bøder, hvis virksomhedens pligt efter stk. 1 til at give adgang til eftersyn, fremlægge dokumenter eller indsende regnskabsmateriale med bilag ikke opfyldes. Det følger af praksis, at Skatteforvaltningens adgang til at pålægge daglige bøder forudsætter, at Skatteforvaltning har givet virksomheden et pålæg om at efterkomme pligten inden en fastsat frist. Når fristen overskrides, kan Skatteforvaltningen pålægge daglige bøder fra fristens overskridelse og indtil pålægget efterkommes.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af materiale efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Ved fastsættelsen af den daglige bøde skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En daglig bøde skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen beror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige bøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige bøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever pålægget, tilbagebetales de daglige bøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte daglige bøder bortfalder. Dette skyldes, at daglige bøder er et pressionsmiddel og ikke en straf.

Det foreslås, at der i bestemmelsen i kildeskattelovens § 86, stk. 3, indsættes et nyt *pkt. 2*, hvoraf det følger, at der kan pålægges daglige bøder, når Skatteforvaltningen har givet et pålæg om, at adgangen til eftersyn, fremlæggelsen af dokumenter og indsendelse af regnskabsmateriale med bilag skal ske inden en fastsat frist, og fristen overskrides. Endvidere foreslås, at der i bestemmelsen indsættes et nyt *3. pkt.*, hvoraf det følger, at de daglige bøder kan gives indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg

for overtrædelse af § 75 A, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.

Den foreslåede ændring af 86 a, stk. 2, 2. pkt., vil medføre, at det fremgår af bestemmelsen, at Skatteforvaltningens pålæg af tvangsbøder efter bestemmelsen forudsætter, at Skatteforvaltningen har givet et pålæg om, at adgangen til eftersyn, fremlæggelsen af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag skal ske inden en fastsat frist, og at fristen er overskredet. Endvidere vil ændringen af 86 a, stk. 2, 3. pkt. medføre, at det fremgår af bestemmelsen, at de daglige bøder kan gives, indtil pålægget efterkommes. På disse punkter vil ændringerne kodificere gældende praksis.

Derudover vil den foreslåede ændring af 86 a, stk. 2, 3. pkt., medføre, at det undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges daglige bøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 75 A, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 4, nr. 1, foreslås at indsætte en ny bestemmelse som § 75 A, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg om indsendelse af oplysninger.

Til § 5

Til nr. 1

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 29, stk. 4, at indsendes opgørelserne efter §§ 21-24 eller oplysningerne efter stk. 3 ikke rettidigt, kan skatteministeren som tvangsmiddel pålægge den, der skal indsende opgørelsen eller oplysningerne, daglige eller ugentlige bøder, indtil opgørelserne eller oplysningerne fremkommer.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 29, stk. 3, at Skatteforvaltningen kan pålægge de skattepligtige efter § 1, stk. 2, forsikringssselskaber m.v., der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, investeringsforeninger samt skattepligtige omfattet af § 1, stk. 1 og 3, inden en nærmere angiven frist at give de oplysninger, som forvaltningen har brug for ved kontrollen med opgørelsen af skatten efter §§ 21-24.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 1, at pensionsberettigede, som er skattepligtige efter kildeskattelovens § 1, selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1, og som ikke anses for hjemmehørende i en fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, jf. dog § 23 a, stk. 3, skal betale skat efter pensionsafkastbeskatningsloven af en række nærmere angivne pensionsordninger.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, nr. 1-14, at pligten til at betale skat efter pensionsafkastbeskatningsloven tillige påhviler en række enheder, herunder pensionskasser og pensionsfonde.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 3, at pensionsberettigede, som anses for bosat i Grønland efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og

Grønland, er skattepligtige af pensionsordninger som nævnt i stk. 1 i danske forsikringsselskaber m.v.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 21, stk. 1, at de skattepligtige efter § 1, stk. 2, og forsikringsselskaber m.v., jf. dog § 22, der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, senest den 31. maj efter indkomstårets udløb skal indgive en samlet opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for indkomståret. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes renter fra den 20. februar i året efter indkomståret, til betaling sker, jf. dog 4.-7. pkt. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen. Forsikringsselskaber m.v., jf. dog § 22, kan senest den 19. februar året efter indkomståret vælge at betale acontoskat. For de forsikringsselskaber m.v., der vælger at betale acontoskat, beregnes renter af forskellen mellem den beregnede endelige skat og den indbetalte acontoskat for indkomståret fra den 20. februar året efter indkomståret, og til betaling sker. Skyldige skattebeløb med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af den endelige opgørelse. Overskydende skattebeløb med tillæg af renter tilbagebetales. Renten efter 2. og 6. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret. Renten efter 7. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 4. pkt., for året efter indkomståret. Betales skatten for sent, beregnes renten efter 2. og 6. pkt. dog kun til og med sidste rettidige indbetalingsdag.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 21, stk. 2, at det påhviler det forsikringsselskab m.v., med hvilket pensionsordningen omfattet af § 1, stk. 1, er indgået, at opgøre beskatningsgrundlaget efter § 4, stk. 1-6, eller § 4 a, stk. 1-10. For forsikringer med ret til rentebonus skal forsikringsselskabet m.v. indeholde skatten inden tilførsel af midler til depot, særlige bonushensættelser eller udbetaling af pensionstillæg. For forsikringer uden ret til rentebonus skal forsikringsselskabet m.v. indeholde skatten med tillæg af renter efter stk. 1 på det depot, som skatten vedrører, 1 uge før skatten indbetales, dog senest 1 uge før den sidste rettidige indbetalingsdag. Forsikringsselskabet m.v. skal indbetale skatten, selv om der ikke måtte være likvide midler på den pensionsberettigedes depot. Den pensionsberettigede skal forrente det beløb, som forsikringsselskabet m.v. måtte have udlagt for den pensionsberettigede, med den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt., fra det tidspunkt, hvor forsikringsselskabet m.v. har gjort kontohaveren skriftligt opmærksom på udlægget. Denne renteudgift kan ikke fradrages ved opgørelsen af den pensionsberettigedes skattepligtige indkomst. Skatten opgøres for hver ordning. Forsikringsselskabet m.v. skal årligt underrette den skattepligtige om det beregnede skattebeløb for det foregående indkomstår efter regler, der fastsættes af skatteministeren.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 22, stk. 1, at pengeinstitutter, kreditinstitutter og kapitalpensionsfonde senest den 22. januar efter indkomstårets udløb skal indgive en opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for hver af

de skattepligtige pensionsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1. Opgørelsen for pensionsopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 12, 12 A eller 13, konti efter pensionsbeskatningslovens § 42, og rateopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 11 A, 15 A og 15 B, jf. § 11 A, og SP-konti, jf. lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, kan dog ske samlet. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes renter fra den 8. januar i året efter indkomståret til den 15. januar i året efter indkomståret. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen. Pengeinstituttet m.v. kan vælge at betale renten på vegne af pensionsopparerne og efterfølgende ud fra kriterier fastsat i det enkelte pengeinstitut m.v. vælge at foretage en individuel renteberegning og renteopkrævning for den enkelte pensionsopparer. Renten svarer til den rente, der er nævnt i pensionsafkastbeskatningslovens § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 22, stk. 2, at pengeinstituttet m.v. hæver skatten på den konto, som skatten vedrører, en uge før den sidste rettidige indbetalingsdag. Pengeinstituttet m.v. skal hæve beløbet, selv om der ikke måtte være dækning på den kontantkonto, der er knyttet til et værdipapirdepot. Kontohaveren forrenter det beløb, hvormed kontoen er overtrukket, med den for kontoen gældende indlånsrentesats eller efter aftale med penge- eller kreditinstituttet med den udlånsrente, der måtte være aftalt med det pågældende institut, fra det tidspunkt, hvor instituttet har gjort kontohaveren skriftligt opmærksom på overtrukket, jf. 6. pkt. Denne renteudgift kan ikke fradrages ved opgørelsen af den pensionsberettigedes skattepligtige indkomst. Pengeinstituttet m.v. skal senest 8 uger efter skattens betaling underrette den skattepligtige om skattebeløbet efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Er kontoen overtrukket, skal den pensionsberettigede samtidig have underretning fra pengeinstituttet m.v. om, med hvilket beløb kontoen er overtrukket.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 1, at ved ophævelse af en af de pensionsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1, i løbet af indkomståret skal forsikringsselskabet m.v. foretage en endelig opgørelse af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf, jf. dog stk. 4. Forsikringsselskabet m.v. skal tilbageholde skatten og angive og indbetale den til Skatteforvaltningen inden for 3 hverdage, efter at forsikringsselskabet m.v. har udbetalt den skattepligtige ydelse. Hvor ophævelsen ikke medfører, at der sker udbetaling, skal det pågældende forsikringsselskab m.v. tilbageholde skatten og angive og indbetale den til Skatteforvaltningen, inden for 1 måned efter at forsikringsselskabet m.v. har fået kendskab til ophævelsen. Samtidig med indbetalingen af skatten giver forsikringsselskabet m.v. den skattepligtige underretning om indbetalingen efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsopsparingskonto anses et værdipapir for afstået på tidspunktet for ophævelse af kontoen for et beløb svarende til handelsværdien på ophævelsetidspunktet. Ved denne opgørelse skal der ud over forfaldne renter medregnes de renter, der på ophævelsetids-

punktet er påløbne, men ikke forfaldne. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsordning, der opgør det skattepligtige afkast efter §§ 4 eller 4 a, medregnes den del af det skattepligtige afkast, der er påløbet i indkomståret.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 2, at pengeinstitutter, kreditinstitutter og kapitalpensionsfonde senest den 22. januar efter indkomstårets udløb skal angive og indbetale den resterende skyldige skat efter stk. 1 med tillæg af beregnede renter efter stk. 3 til Skatteforvaltningen. For øvrige forsikringsselskaber m.v., der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, skal indbetalingen senest finde sted den 31. maj efter indkomstårets udløb. Samtidig indsendes opgørelse over beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt skatten for hver af de i § 1, stk. 1, nævnte skattepligtige pensionsordninger. Opgørelsen for pensionsopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 12, 12 A eller 13, og konti efter pensionsbeskatningslovens § 42, rateopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 11 A, 15 A og 15 B, jf. § 11 A, og SP-konti, jf. lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, kan dog ske samlet. Overskydende skattebeløb med tillæg af beregnede renter efter pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 3 udbetales til forsikringsselskabet m.v.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 3, at hvis indbetaling af skatten ikke finder sted inden udløbet af den frist, der er nævnt i stk. 1, skal forsikringsselskaber m.v. svare renter fra fristens udløb til betaling sker. Rente svarer til den rente, der er nævnt i pensionsafkastbeskatningslovens § 27, stk. 5, 6. pkt. Betales skatten senere end de frister, der er nævnt i pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 2, beregnes renten dog kun til denne dag. Betales skatten senere end de frister, der er nævnt i stk. 2, anvendes § 28.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 4, at stk. 1 ikke finder anvendelse ved ophævelse af en af de opsparingsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1, i forbindelse med en overførsel efter pensionsbeskatningslovens §§ 41 eller 41 A, når overførslen sker inden for samme forsikringsselskab m.v. eller mellem to forsikringsselskaber m.v. I stedet indgiver forsikringsselskabet m.v. eller det forsikringsselskab m.v., hvortil ordningen er flyttet, opgørelse for perioden fra den 1. januar i indkomståret til og med den 31. december i indkomståret. Hvis overførsel af ordningen medfører, at ordningen skifter opgørelsesmetode i løbet af indkomståret, laves en opgørelse af beskatningsgrundlaget for de forsikringer, der skifter opgørelsesprincip, på tidspunktet for overgang til ny opgørelsesmetode. Skatten beregnes, indeholdes og indbetales som en del af skatten efter §§ 21 og 22. Ved overgang til beskatning efter § 4 anses værdien af forsikringens depot på tidspunktet for overgang til ny opgørelsesmetode for at være værdien af forsikringens depot ved indkomstårets begyndelse, jf. § 4, stk. 1. Ved overgang til beskatning efter § 4 a opgøres det skattepligtige afkast efter § 4 a, som om indkomståret for ordningen er den del af indkomståret, hvor ordningen opgøres efter § 4 a. Ved overgang til beskatning efter § 3 opgøres det skattepligtige

afkast efter § 3, som om indkomståret for ordningen er den del af indkomståret, hvor ordningen opgøres efter § 3.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 1, at når skattepligten for de skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 1 og 3, ophører, uden at der er tale om dødsfald, skal forsikringsselskabet m.v. foretage en endelig opgørelse af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf. Forsikringsselskabet m.v. skal tilbageholde skatten og angive og indbetale den til Skatteforvaltningen, inden for 1 måned efter at forsikringsselskabet m.v. har fået kendskab til ophøret. Samtidig med indbetalingen af skatten giver forsikringsselskabet m.v. den skattepligtige underretning om indbetalingen. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsopsparingskonto anses et værdipapir for afstået på tidspunktet for ophør af skattepligten for et beløb svarende til handelsværdien på ophørstidspunktet. Ved denne opgørelse skal der ud over forfaldne renter medregnes de renter, der på ophørstidspunktet er påløbne, men ikke forfaldne. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsordning, der opgør det skattepligtige afkast efter §§ 4 eller 4 a, medregnes den del af det skattepligtige afkast, der er påløbet i indkomståret. § 23, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 2, at ved anvendelsen af § 15, stk. 7, skal den skattepligtige til brug for pengeinstituttets opgørelse som nævnt i stk. 1 give instituttet oplysning om værdierne opgjort efter § 15, stk. 7, 1. og 4. pkt., på grundlag af det senest foreliggende regnskab. Ved anvendelsen af § 16, stk. 2, skal den skattepligtige til brug for pengeinstituttets opgørelse som nævnt i stk. 1 give instituttet oplysning som nævnt i § 16, stk. 3, på grundlag af det senest foreliggende regnskab eller af værdien af aktiverne i kommanditselskabet som nævnt i § 16, stk. 2, 2. pkt., på tidspunktet for skattepligtsophøret som nævnt i stk. 1.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 3, at henstår der en negativ skat, jf. § 17, ved udgangen af det indkomstår, hvor skattepligten for de skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 1 og 3, ophører, uden at der er tale om dødsfald, kan den negative skat anvendes til modregning i positiv skat ved en eventuel senere genindtræden i skattepligt efter § 1, stk. 1 og 3. Ophæves pensionsordningen i tiden efter ophør af skattepligt efter § 1, stk. 1 og 3, uden at skattepligten efter § 1, stk. 1 og 3, er genindtrådt, finder § 25 anvendelse.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 4, at skatteministeren fastsætter regler om underretningen efter stk. 1.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 24, stk. 1, at når skattepligten for de skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 2, ophører, skal der senest 3 måneder efter ophøret indgives endelig opgørelse af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for det løbende indkomstår og for det foregående indkomstår til Skatteforvaltningen, hvis der ikke er indgivet endelig opgørelse for dette. Skyldige skattebeløb med tillæg af eventuelle renter efter stk. 2 indbetales samtidig med indsendelse af opgørel-

serne. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget anses aktiver og passiver for afstået på tidspunktet for skattepligtens ophør for et beløb svarende til handelsværdien på ophørstidspunktet.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 24, stk. 2, at af den beregnede endelige skat for det foregående indkomstår beregnes der renter fra den 20. februar i det løbende indkomstår, til betaling sker. Renten vedrørende overskydende skattebeløb svarer til renten i § 27, stk. 5, 4. pkt., og renten vedrørende skyldige skattebeløb svarer til renten i § 27, stk. 5, 6. pkt. Betales skatten for sent, beregnes renten efter 1. pkt. dog kun til den sidste rettidige indbetalingsdag. Ved rettidig betaling af skatten for det løbende indkomstår beregnes der ikke renter. Hvis indbetaling af skatten ikke finder sted inden udløbet af den frist, der er nævnt i stk. 1, beregnes renter efter § 28 til betaling sker.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 24, stk. 3, at stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse for skat, som skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 2, indeholder for pensionsordninger efter § 1, stk. 1.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg om indsendelse af oplysninger skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilke oplysninger, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleves inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterleves.

Ved fastsættelsen af tvangsbøden skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En tvangsbøde skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen beror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige tvangsbøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige tvangsbøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever pålægget, tilbagebetales de tvangsbøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte tvangsbøder bortfalder. Dette skyldes, at tvangsbøder er et pressionsmiddel og ikke en straf.

Det foreslås, at der i pensionsafkastbeskatningslovens § 29, stk. 4, efter »fremkommer« indsættes: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 32 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget om at give told- og skatteforvaltningen oplysninger, jf. stk. 3, ikke efterkommes«

Med den foreslåede ændring af § 29, stk. 4, undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 32 a, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 5, nr. 2, foreslås at indsatte en ny bestemmelse som § 32 a, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder

bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg om indsendelse af oplysninger.

Til nr. 2

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 29, stk. 3, at Skatteforvaltningen kan pålægge de skattepligtige efter § 1, stk. 2, forsikringselskaber m.v., der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, investeringsforeninger samt skattepligtige omfattet af § 1, stk. 1 og 3, inden en nærmere angiven frist at give de oplysninger, som forvaltningen har brug for ved kontrollen med opgørelsen af skatten efter §§ 21-24.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 1, at pensionsberettigede, som er skattepligtige efter kildekatteovens § 1, selskabsskatteovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1, og som ikke anses for hjemmehørende i en fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, jf. dog § 23 a, stk. 3, skal betale skat efter pensionsafkastbeskatningsloven af en række nærmere angivne pensionsordninger.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 2, nr. 1-14, at pligten til at betale skat efter pensionsafkastbeskatningsloven tillige påhviler en række enheder, herunder pensionskasser og pensionsfonde.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 1, stk. 3, at pensionsberettigede, som anses for bosat i Grønland efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Grønland, er skattepligtige af pensionsordninger som nævnt i stk. 1 i danske forsikringselskaber m.v.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 21, stk. 1, at de skattepligtige efter § 1, stk. 2, og forsikringselskaber m.v., jf. dog § 22, der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, senest den 31. maj efter indkomstårets udløb skal indgive en samlet opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for indkomståret. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes renter fra den 20. februar i året efter indkomståret, til betaling sker, jf. dog 4.-7. pkt. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen. Forsikringselskaber m.v., jf. dog § 22, kan senest den 19. februar året efter indkomståret vælge at betale acontoskat. For de forsikringselskaber m.v., der vælger at betale acontoskat, beregnes renter af forskellen mellem den beregnede endelige skat og den indbetalte acontoskat for indkomståret fra den 20. februar året efter indkomståret, og til betaling sker. Skyldige skattebeløb med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af den endelige opgørelse. Overskydende skattebeløb med tillæg af renter tilbagebetales. Renten efter 2. og 6. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i pensionsafkastbeskatningslovens § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret. Renten efter 7. pkt. svarer til den rente, der er nævnt i pensionsafkastbeskatningslovens § 27, stk. 5, 4. pkt., for året efter indkomståret. Betales skatten for sent, beregnes renten efter 2. og 6. pkt. dog kun til og med sidste rettidige indbetalingsdag.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 21, stk.

2, at det påhviler det forsikringselskab m.v., med hvilket pensionsordningen omfattet af § 1, stk. 1, er indgået, at opgøre beskatningsgrundlaget efter § 4, stk. 1-6, eller § 4 a, stk. 1-10. For forsikringer med ret til rentebonus skal forsikringselskabet m.v. indeholde skatten inden tilførsel af midler til depot, særlige bonushensættelser eller udbetaling af pensionistillæg. For forsikringer uden ret til rentebonus skal forsikringselskabet m.v. indeholde skatten med tillæg af renter efter stk. 1 på det depot, som skatten vedrører, 1 uge før skatten indbetales, dog senest 1 uge før den sidste rettidige indbetalingsdag. Forsikringselskabet m.v. skal indbetale skatten, selv om der ikke måtte være likvide midler på den pensionsberettigedes depot. Den pensionsberettigede skal forrente det beløb, som forsikringselskabet m.v. måtte have udlagt for den pensionsberettigede, med den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6.pkt., fra det tidspunkt, hvor forsikringselskabet m.v. har gjort kontohaveren skriftligt opmærksom på udlægget. Denne renteudgift kan ikke fradrages ved opgørelsen af den pensionsberettigedes skattepligtige indkomst. Skatten opgøres for hver ordning. Forsikringselskabet m.v. skal årligt underrette den skattepligtige om det beregnede skattebeløb for det foregående indkomstår efter regler, der fastsættes af skatteministeren.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 22, stk. 1, at pengeinstitutter, kreditinstitutter og kapitalpensionsfonde senest den 22. januar efter indkomstårets udløb skal indgive en opgørelse til Skatteforvaltningen af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for hver af de skattepligtige pensionsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1. Opgørelsen for pensionsopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 12, 12 A eller 13, konti efter pensionsbeskatningslovens § 42, og rateopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 11 A, 15 A og 15 B, jf. § 11 A, og SP-konti, jf. lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, kan dog ske samlet. Af den beregnede endelige skat for indkomståret beregnes renter fra den 8. januar i året efter indkomståret til den 15. januar i året efter indkomståret. Skatten med tillæg af beregnede renter indbetales samtidig med indsendelse af opgørelsen. Pengeinstituttet m.v. kan vælge at betale renten på vegne af pensionsopparerne og efterfølgende ud fra kriterier fastsat i det enkelte pengeinstitut m.v. vælge at foretage en individuel renteberegning og renteopkrævning for den enkelte pensionsopparer. Renten svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt., for året efter indkomståret.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 22, stk. 2, at pengeinstituttet m.v. hæver skatten på den konto, som skatten vedrører, en uge før den sidste rettidige indbetalingsdag. Pengeinstituttet m.v. skal hæve beløbet, selv om der ikke måtte være dækning på den kontantkonto, der er knyttet til et værdipapirdepot. Kontohaveren forrenter det beløb, hvormed kontoen er overtrukket, med den for kontoen gældende indlånsrentesats eller efter aftale med penge- eller kreditinstituttet med den udlånsrente, der måtte være aftalt med det pågældende institut, fra det tidspunkt, hvor instituttet har gjort kontohaveren skriftligt opmærksom på overtrukket, jf. 6. pkt. Denne renteudgift kan ikke fradrages ved opgørelsen af den pensionsberettigedes skattepligtige

indkomst. Pengeinstituttet m.v. skal senest 8 uger efter skattens betaling underrette den skattepligtige om skattebeløbet efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Er kontoen overtrukket, skal den pensionsberettigede samtidig have underretning fra pengeinstituttet m.v. om, med hvilket beløb kontoen er overtrukket.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 1, at ved ophævelse af en af de pensionsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1, i løbet af indkomståret skal forsikringselskabet m.v. foretage en endelig opgørelse af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf, jf. dog stk. 4. Forsikringselskabet m.v. skal tilbageholde skatten og angive og indbetale den til Skatteforvaltningen inden for 3 hverdage, efter at forsikringselskabet m.v. har udbetalt den skattepligtige ydelse. Hvor ophævelsen ikke medfører, at der sker udbetaling, skal det pågældende forsikringselskab m.v. tilbageholde skatten og angive og indbetale den til Skatteforvaltningen, inden for 1 måned efter at forsikringselskabet m.v. har fået kendskab til ophævelsen. Samtidig med indbetalingen af skatten giver forsikringselskabet m.v. den skattepligtige underretning om indbetalingen efter regler, der fastsættes af skatteministeren. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsopsparingskonto anses et værdipapir for afstået på tidspunktet for ophævelse af kontoen for et beløb svarende til handelsværdien på ophævelsestidspunktet. Ved denne opgørelse skal der ud over forfaldne renter medregnes de renter, der på ophævelsestidspunktet er påløbne, men ikke forfaldne. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsordning, der opgør det skattepligtige afkast efter §§ 4 eller 4 a, medregnes den del af det skattepligtige afkast, der er påløbet i indkomståret.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 2, at pengeinstitutter, kreditinstitutter og kapitalpensionsfonde senest den 22. januar efter indkomstårets udløb skal angive og indbetale den resterende skyldige skat efter stk. 1 med tillæg af beregnede renter efter stk. 3 til Skatteforvaltningen. For øvrige forsikringselskaber m.v., der udbyder pensionsordninger omfattet af § 1, stk. 1, skal indbetalingen senest finde sted den 31. maj efter indkomstårets udløb. Samtidig indsendes opgørelse over beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt skatten for hver af de i § 1, stk. 1, nævnte skattepligtige pensionsordninger. Opgørelsen for pensionsopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 12, 12 A eller 13, og konti efter pensionsbeskatningslovens § 42, rateopsparingskonti efter pensionsbeskatningslovens §§ 11 A, 15 A og 15 B, jf. § 11 A, og SP-konti, jf. lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, kan dog ske samlet. Overskydende skattebeløb med tillæg af beregnede renter efter pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 3, udbetales til forsikringselskabet m.v.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 3, at hvis indbetaling af skatten ikke finder sted inden udløbet af den frist, der er nævnt i stk. 1, skal forsikringselskaber m.v. svare renter fra fristens udløb til betaling sker. Renten svarer til den rente, der er nævnt i § 27, stk. 5, 6. pkt. Betales skatten senere end de frister, der er nævnt i pensi-

onsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 2, beregnes renten dog kun til denne dag. Betales skatten senere end de frister, der er nævnt i stk. 2, anvendes § 28.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23, stk. 4, at stk. 1 ikke finder anvendelse ved ophævelse af en af de opsparingsordninger, der er nævnt i § 1, stk. 1, i forbindelse med en overførsel efter pensionsbeskatningslovens §§ 41 eller 41 A, når overførslen sker inden for samme forsikringsselskab m.v. eller mellem to forsikringsselskaber m.v. I stedet indgiver forsikringsselskabet m.v. eller det forsikringsselskab m.v., hvortil ordningen er flyttet, opgørelse for perioden fra den 1. januar i indkomståret til og med den 31. december i indkomståret. Hvis overførsel af ordningen medfører, at ordningen skifter opgørelsesmetode i løbet af indkomståret, laves en opgørelse af beskatningsgrundlaget for de forsikringer, der skifter opgørelsesprincip, på tidspunktet for overgang til ny opgørelsesmetode. Skatten beregnes, indeholdes og indbetales som en del af skatten efter §§ 21 og 22. Ved overgang til beskatning efter § 4 anses værdien af forsikringens depot på tidspunktet for overgang til ny opgørelsesmetode for at være værdien af forsikringens depot ved indkomstårets begyndelse, jf. § 4, stk. 1. Ved overgang til beskatning efter § 4 a opgøres det skattepligtige afkast efter § 4 a, som om indkomståret for ordningen er den del af indkomståret, hvor ordningen opgøres efter § 4 a. Ved overgang til beskatning efter § 3 opgøres det skattepligtige afkast efter § 3, som om indkomståret for ordningen er den del af indkomståret, hvor ordningen opgøres efter § 3.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 1, at når skattepligten for de skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 1 og 3, ophører, uden at der er tale om dødsfald, skal forsikringsselskabet m.v. foretage en endelig opgørelse af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf. Forsikringsselskabet m.v. skal tilbageholde skatten og angive og indbetale den til Skatteforvaltningen, inden for 1 måned efter at forsikringsselskabet m.v. har fået kendskab til ophøret. Samtidig med indbetalingen af skatten giver forsikringsselskabet m.v. den skattepligtige underretning om indbetalingen. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsopsparingskonto anses et værdipapir for afstået på tidspunktet for ophør af skattepligten for et beløb svarende til handelsværdien på ophørstidspunktet. Ved denne opgørelse skal der ud over forfaldne renter medregnes de renter, der på ophørstidspunktet er påløbne, men ikke forfaldne. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget for en pensionsordning, der opgør det skattepligtige afkast efter §§ 4 eller 4 a, medregnes den del af det skattepligtige afkast, der er påløbet i indkomståret. § 23, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 2, at ved anvendelsen af § 15, stk. 7, skal den skattepligtige til brug for pengeinstituttets opgørelse som nævnt i stk. 1 give instituttet oplysning om værdierne opgjort efter § 15, stk. 7, 1. og 4. pkt., på grundlag af det senest foreliggende regnskab. Ved anvendelsen af § 16, stk. 2, skal den skattepligtige til brug for pengeinstituttets opgørelse som nævnt i stk. 1 give instituttet oplysning som nævnt i § 16, stk.

3, på grundlag af det senest foreliggende regnskab eller af værdien af aktiverne i kommanditselskabet som nævnt i § 16, stk. 2, 2. pkt., på tidspunktet for skattepligtsophøret som nævnt i stk. 1.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 3, at henstår der en negativ skat, jf. § 17, ved udgangen af det indkomståret, hvor skattepligten for de skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 1 og 3, ophører, uden at der er tale om dødsfald, kan den negative skat anvendes til modregning i positiv skat ved en eventuel senere genindtræden i skattepligt efter § 1, stk. 1 og 3. Ophæves pensionsordningen i tiden efter ophør af skattepligt efter § 1, stk. 1 og 3, uden at skattepligten efter § 1, stk. 1 og 3, er genindtrådt, finder § 25 anvendelse.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 23 a, stk. 4, at skatteministeren fastsætter regler om underretningen efter stk. 1.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 24, stk. 1, at når skattepligten for de skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 2, ophører, skal der senest 3 måneder efter ophøret indgives endelig opgørelse af beskatningsgrundlaget og den skattepligtige del heraf samt af skatten for det løbende indkomståret og for det foregående indkomståret til Skatteforvaltningen, hvis der ikke er indgivet endelig opgørelse for dette. Skyldige skattebeløb med tillæg af eventuelle renter efter stk. 2 indbetales samtidig med indsendelse af opgørelserne. Ved den endelige opgørelse af beskatningsgrundlaget anses aktiver og passiver for afstået på tidspunktet for skattepligtens ophør for et beløb svarende til handelsværdien på ophørstidspunktet.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 24, stk. 2, at af den beregnede endelige skat for det foregående indkomståret beregnes der renter fra den 20. februar i det løbende indkomståret, til betaling sker. Renten vedrørende overskydende skattebeløb svarer til renten i § 27, stk. 5, 4. pkt., og renten vedrørende skyldige skattebeløb svarer til renten i § 27, stk. 5, 6. pkt. Betales skatten for sent, beregnes renten efter 1. pkt. dog kun til den sidste rettidige indbetalingsdag. Ved rettidig betaling af skatten for det løbende indkomståret beregnes der ikke renter. Hvis indbetaling af skatten ikke finder sted inden udløbet af den frist, der er nævnt i stk. 1, beregnes renter efter § 28 til betaling sker.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 24, stk. 3, at stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse for skat, som skattepligtige, der er nævnt i § 1, stk. 2, indeholder for pensionsordninger efter § 1, stk. 1.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg om indsendelse af oplysninger skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilke oplysninger, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleves inden for den

fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Pålægget er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for at komme med oplysningerne.

En klage over et pålæg om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen har efter praksis som udgangspunkt ikke opsættende virkning, men klageinstansen kan tillægge klagen opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med oplysninger og følgelig også til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Det følger af pensionsafkastbeskatningslovens § 33, at skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, hvis denne erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i pensionsafkastbeskatningslovens § 32 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg efter § 29, stk. 3, om indsendelse af oplysninger.

Det foreslås i § 32 a, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 29, stk. 3, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Den foreslåede bestemmelse i § 32 a, stk. 1, vil sammen med den foreslåede bestemmelse i § 32 a, stk. 3, medføre, at virksomheder, der efter § 29, stk. 3, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil kunne straffes med bøde. Det objektive gerningsindhold vil således være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 32 a, stk. 2. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 32 a, stk. 2.

Det foreslås i § 32 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, kan straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Den foreslåede bestemmelse i § 32 a, stk. 2, 1. pkt., vil sammen med den foreslåede bestemmelse i § 32 a, stk. 3,

medføre, at en virksomhed, der efter udløbet af fireugersfristen i § 32 a, stk. 1, modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i den foreslåede bestemmelse i § 32 a, stk. 1, vil kunne straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. I denne situation vil det objektive gerningsindhold således være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 32 a, stk. 2, *2. pkt.*, at der straffes med bøde, indtil pålægget efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fireugersfristen i den foreslåede bestemmelse i § 32 a, stk. 1, og indtil pålægget efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at pålægget skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Bestemmelsen i § 32 a, stk. 2, 2. pkt. vil medføre, at for hver gang pålægget ikke er efterkommet ved udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveauet. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifaldt bødestraf for ikke at efterkomme pålægget inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De foreslåede straffebestemmelser vil også omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af de oplysninger, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevant materiale, men alene kan anmode om oplysninger, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i § 32 a, stk. 3, der vil medføre, at juridiske personer, der overtræder straffebestemmelserne, vil kunne pålægges strafansvar. Straffebestemmelserne vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til § 29, stk. 3, kan modtage et pålæg om indsendelse af oplysninger, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsubjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende oplysninger, hvis en klage over et pålæg om indsendelse af oplysningerne undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme pålægget om indsendelse af oplysninger.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme pålægget, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende oplysninger, som omfattes af pålægget, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden fire uger efter denne frist ikke har efterkommet pålægget. Ligeledes vil virksomheden indtil pålægget efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugers-frist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et pålæg om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregning til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller

flere sager. En virksomhed, der modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fire ugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme pålægget, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang pålægget ikke er efterkommet efter 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert pålæg, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme pålæg har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens karakter et loft over, hvor stor den samlede straf vil kunne være for ikke at efterkomme et pålæg om at indsende oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpene eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter bestemmelsen i pensionsafkastbeskatningslovens § 33, stk. 1, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

Reglerne om strafansvar for juridiske personer findes i straffelovens 5. kapitel, hvoraf det bl.a. følger, at en juridisk person kan straffes med bøde, når det er bestemt ved eller i medfør af lov, jf. straffelovens § 25. Efter straffelovens § 26, stk. 1, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer enhver juridisk person, herunder aktie-, anparts- og andelselskaber, interessentskaber, foreninger, fonde, boer, kommuner og statslige myndigheder, medmindre andet er bestemt. Der er ikke tale om en udtømmende opregning. Betegnelsen juridisk person omfatter således alle organisationsformer m.v., der kan optræde i retsforhold, uanset om de driver kommerciel virksomhed eller er ikke-erhvervsdrivende. Efter straffelovens § 26, stk. 2, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer endvidere enkeltmandsvirksomheder, for så vidt disse navnlig under hensyn til deres størrelse og organisation kan sidestilles med de i stk. 1. nævnte selskaber. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, jf. Folketingstidende 1995-96, tillæg A, L

201 som fremsat, side 4051ff., at det er en forudsætning for et sådant ansvar, at enkeltmandsvirksomheden med hensyn til kompetence- og ansvarsfordeling er organiseret på en sådan måde, at det findes naturligt at sidestille virksomheden med en juridisk person, og at enkeltmandsvirksomheden på gerningstidspunktet beskæftiger omkring 10-20 ansatte eller flere.

Det er en forudsætning for at pålægge en juridisk person straffansvar, at der inden for dens virksomhed er begået en overtrædelse, der kan tilregnes en eller flere til virksomheden knyttede personer eller virksomheden som sådan, jf. straffelovens § 27, stk. 1.

Bestemmelsen om juridiske personers ansvar udelukker ikke, at der samtidig eller alene kan gøres et personligt ansvar gældende mod den ansvarlige fysiske person, særligt hvis denne indtager en overordnet stilling og har handlet med forsæt eller udvist grov uagtsomhed. Udgangspunktet ved valg af ansvarssubjekt er imidlertid, at der rejses tiltale mod den juridiske person, jf. Rigsadvokatens Meddelelse nr. 5/1999.

Det foreslås i § 32 a, stk. 3, at der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Den foreslåede bestemmelse i pensionsafkastbeskatningslovens § 32 a, stk. 3, vil medføre, at juridiske personer m.v. omfattet af straffelovens § 25, vil kunne straffes efter de foreslåede bestemmelser i momslovens § 32 a, stk. 1 og 2.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 5, nr. 1, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Til § 6

Til nr. 1

Det følger af registreringsafgiftslovens § 25 a, stk. 1, at efterkommes en anmodning om oplysninger efter § 25, stk. 1, 4 og 5, ikke, kan Skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, indtil pålægget efterkommes.

Det følger af § 25, stk. 1, at Skatteforvaltningen kan forlange ethvert køretøj fremstillet til eftersyn, for så vidt det skønnes nødvendigt af afgiftsmæssige grunde. Enhver køber, sælger eller leverandør af køretøjer eller dele til fremstilling af køretøjer, enhver, der erhvervsmæssigt udlejer køretøjer, og enhver fysisk eller juridisk person, der er interesseforbunden med eller nærtstående til en sådan køber, sælger, leverandør eller udlejer, jf. ligningslovens § 2, stk. 1-4, skal efter anmodning give Skatteforvaltningen, skatteankeforvaltningen, et motorankenævn eller Landsskat-teretten de nødvendige oplysninger til brug ved beregning af afgiften. Enhver bruger af motorkøretøjer omfattet af registreringsafgiftslovens § 3 a, stk. 1, 3, 4 eller 9, § 3 b, stk.

1, og § 3 c, stk. 1, skal efter anmodning give Skatteforvaltningen de nødvendige oplysninger til brug ved beregningen af afgiften.

§ 25, stk. 1, 2. pkt., er rettet mod personer eller virksomheder, der som køber, sælger eller leverandør er eller har været i besiddelse af køretøjer, personer eller virksomheder, der erhvervsmæssigt udlejer køretøjer samt fysiske eller juridiske personer, der er interesseforbunden med eller nærtstående til en af disse parter. Virksomheder, der erhvervsmæssigt udlejer køretøjer, kan f.eks. være virksomheder, der leaser køretøjer af et leasingselskab, men også selv agerer som leasinggiver i relation til køretøjerne, idet virksomhederne leaser køretøjerne til private brugere, eventuelt i kortere perioder, inden køretøjerne tilbageleveres til leasingselskabet.

Skatteforvaltningens adgang til at indhente oplysninger hos fysiske eller juridiske personer, der er interesseforbunden med eller nærtstående til en af de nævnte parter, kan f.eks. være relevant, hvis disse fysiske eller juridiske personer er i besiddelse af aftaler om overskudsdeling, provisioner eller bonusbeløb, der alt efter beløbenes karakter kan udgøre en yderligere købesum for afgiftspligtige køretøjer. Herudover kan Skatteforvaltningen indhente oplysninger hos enhver bruger af motorkøretøjer omfattet af registreringsafgiftslovens § 3 a, stk. 1, 3, 4 eller 9, § 3 b, stk. 1, og § 3 c, stk. 1,

Det følger af § 25, stk. 4, at den, der har overtaget sælgerens rettigheder efter en kontrakt vedrørende salg af et nyt køretøj eller på anden måde helt eller delvis har finansieret dette, efter anmodning skal give Skatteforvaltningen enhver oplysning til brug for kontrollen med beregningen af afgiften af køretøjet.

Det følger af § 25, stk. 5, at Skatteforvaltningen hos forsikringselskaber og automobilværksteder m.m. kan indhente enhver oplysning, som er nødvendig for kontrollen med de regler, der er fastsat i §§ 7 og 7 a.

Det foreslås, at der i registreringsafgiftslovens § 25 a, stk. 1, efter »pålægget efterkommes« indsættes: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 27 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes

Med den foreslåede ændring af 25 a, stk. 1 undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 27 a, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 6, nr. 2, foreslås at indsætte en ny bestemmelse som § 27 a, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg om indsendelse af oplysninger.

Til nr. 2

Det følger af registreringsafgiftslovens § 25 a, stk. 1, at efterkommes en anmodning om oplysninger efter § 25, stk. 1, 4 og 5, ikke, kan Skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge

daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, indtil pålægget efterkommes. Den foreslåede ændring af bestemmelsen i § 25 a, stk. 1, jf. lovforslagets § 6, nr. 1, vil medføre, at de daglige tvangsbøder kan gives, indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 27 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.

Det følger af § 25, stk. 1, at Skatteforvaltningen kan forlange ethvert køretøj fremstillet til eftersyn, for så vidt det skønnes nødvendigt af afgiftsmæssige grunde. Enhver køber, sælger eller leverandør af køretøjer eller dele til fremstilling af køretøjer, enhver, der erhvervsmæssigt udlejer køretøjer, og enhver fysisk eller juridisk person, der er interesseforbunden med eller nærtstående til en sådan køber, sælger, leverandør eller udlejer, jf. ligningslovens § 2, stk. 1-4, skal efter anmodning give Skatteforvaltningen, skatteankeforvaltningen, et motorankenævn eller Landsskatteretten de nødvendige oplysninger til brug ved beregning af afgiften. Enhver bruger af motorkøretøjer omfattet af registreringsafgiftslovens § 3 a, stk. 1, 3, 4 eller 9, § 3 b, stk. 1, og § 3 c, stk. 1, skal efter anmodning give Skatteforvaltningen de nødvendige oplysninger til brug ved beregningen af afgiften.

§ 25, stk. 1, 2. pkt., er rettet mod personer eller virksomheder, der som køber, sælger eller leverandør er eller har været i besiddelse af køretøjer, personer eller virksomheder, der erhvervsmæssigt udlejer køretøjer samt fysiske eller juridiske personer, der er interesseforbunden med eller nærtstående til en af disse parter. Virksomheder, der erhvervsmæssigt udlejer køretøjer, kan f.eks. være virksomheder, der leaser køretøjer af et leasingselskab, men også selv agerer som leasinggiver i relation til køretøjerne, idet virksomhederne leaser køretøjerne til private brugere, eventuelt i kortere perioder, inden køretøjerne tilbageleveres til leasingselskabet.

Skatteforvaltningens adgang til at indhente oplysninger hos fysiske eller juridiske personer, der er interesseforbunden med eller nærtstående til en af de nævnte parter, kan f.eks. være relevant, hvis disse fysiske eller juridiske personer er i besiddelse af aftaler om overskudsdeling, provisioner eller bonusbeløb, der alt efter beløbenes karakter kan udgøre en yderligere købesum for afgiftspligtige køretøjer. Herudover kan Skatteforvaltningen indhente oplysninger hos enhver bruger af motorkøretøjer omfattet af registreringsafgiftslovens § 3 a, stk. 1, 3, 4 eller 9, § 3 b, stk. 1, og § 3 c, stk. 1,

Det følger af § 25, stk. 4, at den, der har overtaget sælgerens rettigheder efter en kontrakt vedrørende salg af et nyt køretøj eller på anden måde helt eller delvis har finansieret dette, efter anmodning skal give Skatteforvaltningen enhver oplysning til brug for kontrollen med beregningen af afgiften af køretøjet.

Det følger af § 25, stk. 5, at Skatteforvaltningen hos forsikringsselskaber og automobilværksteder m.m. kan indhente enhver oplysning, som er nødvendig for kontrollen med de regler, der er fastsat i §§ 7 og 7 a.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som

Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg om indsendelse af oplysninger skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilke oplysninger, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Pålægget er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for at komme med oplysningerne.

Det følger af registreringsafgiftslovens § 25 a, stk. 2, at Landsskatteretten eller skatteankeforvaltningen kan tillægge en klage over et pålæg efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor, og at Landsskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand. Det følger heraf, at en klage over et pålæg om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen som udgangspunkt ikke har opsættende virkning, men klageinstansen kan tillægge klagen opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med oplysninger og følgelig også til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Det følger af registreringsafgiftslovens § 27, stk. 5, at §§ 18 og 19 i opkrævningsloven finder tilsvarende anvendelse på sager om overtrædelse af denne lov. Det følger af opkrævningslovens § 18, at skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt den pågældende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter ansøgning kan forlænges, at betale en bøde, der er angivet i tilkendegivelsen. Endvidere følger, at retsplejelovens § 752, stk. 1, finder tilsvarende anvendelse.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i registreringsafgiftsloven som § 27 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg efter § 25 a, stk. 1, om indsendelse af oplysninger.

Det foreslås i § 27 a, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 25 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 1, vil sammen med den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 3, medføre, at virksomheder, der efter § 25 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil kunne straffes med bøde. Det objektive gerningsindhold vil

således være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 27 a, stk. 2. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 27 a, stk. 2.

Det foreslås i § 27 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, kan straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 2, 1. pkt., vil sammen med den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 3, medføre, at en virksomhed, der efter udløbet af fireugersfristen i § 27 a, stk. 1, modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 1, vil kunne straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. I denne situation vil det objektive gerningsindhold således være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 27 a, stk. 2, *2. pkt.*, at der straffes med bøde, indtil pålægget efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fireugersfristen i den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 1, og indtil pålægget efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at pålægget skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsernes modtagelse. Den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 2, *2. pkt.*, vil medføre, at for hver gang pålægget ikke er efterkommet ved udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveauet. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifalder bødestraf for ikke at efterkomme pålægget inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De foreslåede straffebestemmelser vil også omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af de oplysninger, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevant materiale, men alene kan anmode om oplysninger, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i § 27 a, stk. 3, der vil medføre, at juridiske personer, der overtræder straffebestemmelserne, vil kunne pålægges strafansvar. Straffebestemmelserne vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til § 25 a, stk. 1, kan modtage et pålæg om indsendelse af oplysninger, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsubjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende oplysninger, hvis en klage over et pålæg om indsendelse af oplysningerne undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme pålægget om indsendelse af oplysninger.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme pålægget, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende oplysninger, som omfattes af pålægget, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden fire uger efter denne frist ikke har efterkommet pålægget. Ligeledes vil virksomheden indtil pålægget efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugers-frist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et pålæg om indsendelse af oplysninger til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregnelighed til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagt-

somt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fire ugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme pålægget, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang pålægget ikke er efterkommet efter 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert pålæg, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme pålæg har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens karakter et loft over, hvor stor den samlede straf vil kunne være for ikke at efterkomme et pålæg om at indsende oplysninger efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter bestemmelsen i opkrævningslovens § 18, stk. 1, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

Reglerne om strafansvar for juridiske personer findes i straffelovens 5. kapitel, hvoraf det bl.a. følger, at en juridisk person kan straffes med bøde, når det er bestemt ved eller i medfør af lov, jf. straffelovens § 25. Efter straffelovens § 26, stk. 1, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer enhver juridisk person, herunder aktie-, anparts- og andelselskaber, interessentskaber, foreninger, fonde, boer, kommuner og statslige myndigheder, medmindre andet er bestemt. Der er ikke tale om en udtømmende opregning. Betegnelsen juridisk person omfatter således alle organisationsformer m.v., der kan optræde i retsforhold, uanset om de driver kommerciel virksomhed eller er ikke-erhvervsdrivende. Efter straffelovens § 26, stk. 2, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer endvidere enkeltmandsvirksomheder, for så vidt disse navnlig under hensyn til deres størrelse og organisation kan sidestilles med de i stk. 1. nævnte selskaber. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, jf. Folketingstidende 1995-96, tillæg A, L 201 som fremsat, side 4051ff., at det er en forudsætning for et sådant ansvar, at enkeltmandsvirksomheden med hensyn til kompetence- og ansvarsfordeling er organiseret på en sådan måde, at det findes naturligt at sidestille virksomheden med en juridisk person, og at enkeltmandsvirksomheden på gerningstidspunktet beskæftiger omkring 10-20 ansatte eller flere.

Det er en forudsætning for at pålægge en juridisk person straffeansvar, at der inden for dens virksomhed er begået en overtrædelse, der kan tilregnes en eller flere til virksomheden knyttede personer eller virksomheden som sådan, jf. straffelovens § 27, stk. 1.

Bestemmelsen om juridiske personers ansvar udelukker ikke, at der samtidig eller alene kan gøres et personligt ansvar gældende mod den ansvarlige fysiske person, særligt hvis denne indtager en overordnet stilling og har handlet med forsæt eller udvist grov uagtsomhed. Udgangspunktet ved valg af ansvarssubjekt er imidlertid, at der rejses tiltale mod den juridiske person, jf. Rigsadvokatens Meddelelse nr. 5/1999.

Det foreslås i § 27 a, stk. 3, at der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Den foreslåede bestemmelse i registreringsafgiftslovens § 27 a, stk. 3, vil medføre, at juridiske personer m.v. omfattet af straffelovens § 25, vil kunne straffes efter de foreslåede bestemmelser i momslovens § 27 a, stk. 1 og 2.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 6, nr. 1, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Til § 7

Til nr. 1

Det følger af skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 2, at såfremt anmodningen efter stk. 1 ikke efterkommes af den

sagkyndige eller en tredjemand, som har regnskab m.v. i sin besiddelse, kan Skatteforvaltningen give påbud om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og give påbud om betaling af tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil påbuddet efterkommes.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 1, at sagkyndige efter anmodning fra Skatteforvaltningen skal indsende det regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for Skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse. Bestemmelsen omhandler den sagkyndiges – og således ikke den omkostningsgodtgørelsesberettigedes – pligt til at indsende regnskabsmateriale. Dette skyldes, at der kan findes kreditnotaer i materialet, der viser, at den godtgørelsesberettigede ikke skulle betale for bistanden. Bestemmelsen skal fortolkes indskrænkende i forhold til advokater og i lyset af den fortrolighed, der eksisterer mellem advokat og klient.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et påbud om indsendelse af materiale skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilket materiale, der ønskes udleveret. Påbuddet skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt påbuddet ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil påbuddet efterleveres.

Ved fastsættelsen af tvangsbøden skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En tvangsbøde skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen beror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige tvangsbøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige tvangsbøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever påbuddet, tilbagebetales de tvangsbøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte tvangsbøder bortfalder. Dette skyldes, at tvangsbøder er et pressionsmiddel og ikke en straf.

Det foreslås, at der i bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 2, efter »påbuddet efterkommes« indsættes: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 60 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterkommes«

Med den foreslåede ændring af § 58 a, stk. 2, undgås, at der i relation til det samme påbud og den samme periode, hvor påbuddet ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 60 a, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 7, nr. 2, foreslås at indsætte en ny bestemmelse som § 60 a, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et påbud om indsendelse af oplysninger.

Til nr. 2

Det følger af skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 2, at såfremt anmodningen efter stk. 1 ikke efterkommes af den sagkyndige eller en tredjemand, som har regnskab m.v. i sin besiddelse, kan Skatteforvaltningen give påbud om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og give påbud om betaling af tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil påbuddet efterkommes.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 58 a, stk. 1, at sagkyndige efter anmodning fra Skatteforvaltningen skal indsende det regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for Skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse. Bestemmelsen omhandler den sagkyndiges – og således ikke den omkostningsgodtgørelsesberettigedes – pligt til at indsende regnskabsmateriale. Dette skyldes, at der kan findes kreditnotaer i materialet, der viser, at den godtgørelsesberettigede ikke skulle betale for bistanden. Bestemmelsen skal fortolkes indskrænkende i forhold til advokater og i lyset af den fortrolighed, der eksisterer mellem advokat og klient.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af oplysninger efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et påbud om indsendelse af materiale skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilket materiale, der ønskes udleveret. Påbuddet skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt påbuddet ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil påbuddet efterkommes.

Påbuddet er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, fastsætter klageinstansen en frist for at komme med oplysningerne.

En klage over et påbud om indsendelse af materiale til Skatteforvaltningen har efter praksis som udgangspunkt ikke opsættende virkning, men klageinstansen kan tillægge klagen opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. At klagen tillægges opsættende virkning betyder, at pligten til at komme med materiale og følgelig også til at betale daglige tvangsbøder er suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 61, stk. 1, at skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, hvis denne erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter anmodning kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i skatteforvaltningsloven som § 60 a, der indfører en hjemmel til at pålæg-

ge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et påbud efter § 58 a, stk. 2, om indsendelse af materiale.

Det foreslås i § 60 a, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 58 a, stk. 2, modtager et påbud om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 1, vil sammen med den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 3, medføre, at virksomheder, der efter § 58 a, stk. 2, modtager et påbud om indsendelse af materiale og undlader senest fire uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, vil kunne straffes med bøde. Det objektive gerningsindhold vil således være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og materialet ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 60 a, stk. 2. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 60 a, stk. 2.

Det foreslås i § 60 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et påbud som nævnt i stk. 1, kan straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 2, 1. pkt., vil sammen med den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 3, medføre, at en virksomhed, der efter udløbet af fireugersfristen i § 60 a, stk. 1, modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et påbud som nævnt i den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 1, vil kunne straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. I denne situation vil det objektive gerningsindhold således være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 60 a, stk. 2, *2. pkt.*, at der straffes med bøde, indtil påbuddet efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fireugersfristen i den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 1, og indtil påbuddet efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at påbuddet skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 2, 2. pkt., vil medføre, at for hver gang påbuddet ikke efterkommes efter udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveauet. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifalder bødestraf for ikke at efterkomme påbuddet inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen

vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De foreslåede straffebestemmelser vil også omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af det materiale, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevant materiale, men alene kan anmode om materiale, der er relevant og nødvendigt for sagsbehandlingen.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i § 60 a, stk. 3, der vil medføre, at juridiske personer, der overtræder straffebestemmelserne, vil kunne pålægges strafansvar. Straffebestemmelser vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til § 58 a, stk. 2, kan modtage et påbud om indsendelse af materiale, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsobjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende materiale, hvis en klage over et påbud om indsendelse af materialet undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme påbuddet om indsendelse af materiale.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme påbuddet, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende det materiale, som omfattes af påbuddet, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden fire uger efter denne frist ikke har efterkommet påbuddet. Ligeledes vil virksomheden indtil påbuddet efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugersfrist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et påbud om indsendelse af materiale til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at materialet kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse

af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende materialet til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregning til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et påbud om indsendelse af materiale og undlader senest fire uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fireugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme påbuddet, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert påbud, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme påbud har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens karakter et loft over, hvor stor den samlede straf kan være for ikke at efterkomme et påbud om at indsende materiale efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolens konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op-

og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 61, stk. 1, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

Reglerne om strafansvar for juridiske personer findes i straffelovens 5. kapitel, hvoraf det bl.a. følger, at en juridisk person kan straffes med bøde, når det er bestemt ved eller i medfør af lov, jf. straffelovens § 25. Efter straffelovens § 26, stk. 1, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer enhver juridisk person, herunder aktie-, anparts- og andelsselskaber, interessentskaber, foreninger, fonde, boer, kommuner og statslige myndigheder, medmindre andet er bestemt. Der er ikke tale om en udtømmende opregning. Betegnelsen juridisk person omfatter således alle organisationsformer m.v., der kan optræde i retsforhold, uanset om de driver kommerciel virksomhed eller er ikke-erhvervsdrivende. Efter straffelovens § 26, stk. 2, omfatter bestemmelser om strafansvar for juridiske personer endvidere enkeltmandsvirksomheder, for så vidt disse navnlig under hensyn til deres størrelse og organisation kan sidestilles med de i stk. 1. nævnte selskaber. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, jf. Folketingstidende 1995-96, tillæg A, L 201 som fremsat, side 4051ff., at det er en forudsætning for et sådant ansvar, at enkeltmandsvirksomheden med hensyn til kompetence- og ansvarsfordeling er organiseret på en sådan måde, at det findes naturligt at sidestille virksomheden med en juridisk person, og at enkeltmandsvirksomheden på gerningstidspunktet beskæftiger omkring 10-20 ansatte eller flere.

Det er en forudsætning for at pålægge en juridisk person straffeansvar, at der inden for dens virksomhed er begået en overtrædelse, der kan tilregnes en eller flere til virksomheden knyttede personer eller virksomheden som sådan, jf. straffelovens § 27, stk. 1.

Bestemmelsen om juridiske personers ansvar udelukker ikke, at der samtidig eller alene kan gøres et personligt ansvar gældende mod den ansvarlige fysiske person, særligt hvis denne indtager en overordnet stilling og har handlet med forsæt eller udvist grov uagtsomhed. Udgangspunktet ved valg af ansvarssubjekt er imidlertid, at der rejses tiltale mod den juridiske person, jf. Rigsadvokatens Meddelelse nr. 5/1999.

Det foreslås i § 60 a, stk. 3, at der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Den foreslåede bestemmelse i skatteforvaltningslovens § 60 a, stk. 3, vil medføre, at juridiske personer m.v. omfattes

af straffelovens § 25, vil kunne straffes efter de foreslåede bestemmelser i momslovens § 60 a, stk. 1 og 2.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 7, nr. 1, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme påbud og den samme periode, hvor påbuddet ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Til § 8

Til nr. 1

Det følger af skatteindberetningslovens § 57, stk. 2, at opfyldes en anmodning efter § 56, stk. 2, ikke, kan Skatteforvaltningen give pålæg om indsendelse af materialet inden en fastsat frist og om betaling af daglige tvangsbøder fra overskridelsen af fristen, og indtil pålægget efterkommes.

Det følger af § 56, stk. 2, at en indberetningspligtig i henhold til skatteindberetningsloven efter anmodning fra Skatteforvaltningen skal indsende det materiale, der udgør grundlaget for de oplysninger, der skal indberettes, herunder oplysninger til brug for afgørelsen af, om en oplysning er indberetningspligtig. Efter bestemmelsen skal den indberetningspligtige efter anmodning fra Skatteforvaltningen indsende det materiale, der skal opbevares efter bestemmelsen i § 56, stk. 1, og som udgør grundlaget for de oplysninger, der skal indberettes, herunder oplysninger til brug for afgørelsen af om en oplysning er indberetningspligtig. Opbevaringen skal ske efter bogføringslovens regler om opbevaring af regnskabsmateriale. Er den indberetningspligtige i øvrigt bogføringspligtig, og indgår de oplysninger, der skal indberettes, i den bogføringspligtiges regnskab, skal regnskabet tilrettelægges således, at de indberettede oplysninger kan afstemmes med regnskabsføringen.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af materiale efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg om indsendelse af materiale skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilket materiale, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterleveres.

Ved fastsættelsen af tvangsbøden skal der tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. En tvangsbøde skal efter praksis være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen beror i øvrigt på et konkret skøn. Daglige tvangsbøder gives for hver kalenderdag, dvs. syv dage om ugen. De daglige tvangsbøder kan forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat. Når den oplysningspligtige efterlever pålægget, tilbagebetales de tvangsbøder, som den oplysningspligtige har betalt, ikke, mens ikke betalte tvangsbøder bortfalder. Dette skyldes, at tvangsbøder er et pressionsmiddel og ikke en straf.

Det foreslås, at der i skatteindberetningslovens § 57, stk. 2, efter »efterkommes« indsættes: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 59 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes«.

Med den foreslåede ændring af bestemmelsen i § 57, stk. 2, undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges daglige tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 59 a, stk. 1 eller 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 8, nr. 2, foreslås at indsætte en ny bestemmelse som § 59 a, der vil give hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg om indsendelse af oplysninger.

Til nr. 2

Det følger af skatteindberetningslovens § 57, stk. 2, at opfyldes en anmodning efter § 56, stk. 2, ikke, kan Skatteforvaltningen give pålæg om indsendelse af materialet inden en fastsat frist og om betaling af daglige tvangsbøder fra overskridelsen af fristen, og indtil pålægget efterkommes.

Det følger af § 56, stk. 2, at en indberetningspligtig i henhold til skatteindberetningsloven efter anmodning fra Skatteforvaltningen skal indsende det materiale, der udgør grundlaget for de oplysninger, der skal indberettes, herunder oplysninger til brug for afgørelsen af, om en oplysning er indberetningspligtig. Efter bestemmelsen skal den indberetningspligtige efter anmodning fra Skatteforvaltningen indsende det materiale, der skal opbevares efter bestemmelsen i § 56, stk. 1, og som udgør grundlaget for de oplysninger, der skal indberettes, herunder oplysninger til brug for afgørelsen af om en oplysning er indberetningspligtig. Opbevaringen skal ske efter bogføringslovens regler om opbevaring af regnskabsmateriale. Er den indberetningspligtige i øvrigt bogføringspligtig, og indgår de oplysninger, der skal indberettes, i den bogføringspligtiges regnskab, skal regnskabet tilrettelægges således, at de indberettede oplysninger kan afstemmes med regnskabsføringen.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af materiale efter anmodning, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg om indsendelse af materiale skal indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilket materiale, der ønskes udleveret. Pålægget skal gives skriftligt, og det skal af dette fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, kan der pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Pålægget er en afgørelse i forvaltningslovens forstand og kan derfor påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen skal være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold,

fastsætter klageinstansen en frist for at komme med materialet.

Det følger af skatteindberetningslovens § 57, stk. 5, at klage over et pålæg efter stk. 1-4 har ikke opsættende virkning. Landsskatteretten eller skatteankesforvaltningen kan dog tillægge en klage over et pålæg efter stk. 1-4 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Landskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand.

Det følger af § 60, at der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Det følger af § 61, stk. 1, at i sager om overtrædelser, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen i et bødeforelæg tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis den sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelser og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den bøde, der er angivet i bødeforelægget.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i skatteindberetningsloven som § 59 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg efter § 57, stk. 2, om indsendelse af materiale.

Det foreslås i § 59 a, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 57, stk. 2, modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 59 a, stk. 2. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 59 a, stk. 2.

Det foreslås i § 59 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fire ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, kan straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås § 59 a, stk. 2, *2. pkt.*, at der straffes med bøde, indtil pålægget efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fire ugersfristen i den foreslåede bestemmelse i § 59 a, stk. 1, og indtil pålægget efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at pålægget skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Den foreslåede bestemmelse i § 59 a, stk. 2, *2. pkt.* vil medføre, at for hver gang pålægget ikke er efterkommet ved udløbet af de 14 dage, vil der kun-

ne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveauet. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifalder bødestraf for ikke at efterkomme pålægget inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De foreslåede straffebestemmelser vil også omfatte tilfælde, hvor det kun er dele af det materiale, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de frister, som er fastsat i bestemmelserne. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevant materiale, men alene kan anmode om materiale, der er relevant og nødvendigt for sagsbehandlingen.

De foreslåede straffebestemmelser vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til § 86, stk. 3, kan modtage et pålæg om indsendelse af materiale, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsubjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende materiale, hvis en klage over et pålæg om indsendelse af materialet undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme pålægget om indsendelse af materiale.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme pålægget, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende det materiale, som omfattes af pålægget, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden fire uger efter denne frist ikke har efterkommet pålægget. Ligeledes vil virksomheden indtil pålægget efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugersfrist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et pålæg om indsendelse af materiale til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at materialet kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende materialet til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregning til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forstå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveauet for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fireugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme pålægget, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang pålægget ikke er efterkommet efter 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert pålæg, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme pålæg har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens

karakter et loft over, hvor stor den samlede straf vil kunne være for ikke at efterkomme et pålæg om at indsende materiale efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne straffniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter bestemmelsen i skatteindberetningslovens, § 61, stk. 1, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 5, nr. 1, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Til nr. 3

Det følger af skatteindberetningsloven § 63, at i sager om overtrædelse af §§ 58 og 59, der behandles administrativt efter § 61, finder retsplejelovens § 752, stk. 1, tilsvarende anvendelse. Bestemmelsen er en straffeprocessuel regel, der fastsætter, at retsplejelovens § 752, stk. 1, finder anvendelse i sager, der kan afgøres administrativt af Skatteforvaltningen, om overtrædelse af straffebestemmelserne i skatteindberetningslovens §§ 58 og 59.

Det følger af § 61, stk. 1, at i sager om overtrædelser, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen i et bødeforelæg tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis den sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den bøde, der er angivet i bødeforelægget.

Det følger af retsplejelovens § 752, stk. 1, at inden politiet afhører en sigtet, skal vedkommende udtrykkeligt gøres bekendt med sigtelsen og med, at han ikke er forpligtet til at udtale sig, og det skal fremgå af rapporten, at disse regler er iagttaget.

Det foreslås, at skatteindberetningslovens § 63, *stk. 1*, ændres, så der også henvises til den foreslåede straffebestemmelse i § 59 a, jf. lovforslagets § 8, nr. 2, idet det foreslås, at »§§ 58 og 59« i bestemmelsen ændres til: »§§ 58-59 a«.

Den foreslåede ændring af bestemmelsen i § 63, vil medføre, at retsplejelovens § 752, stk. 1, også vil finde anvendelse i sager om overtrædelse af den nye straffebestemmelse i § 59 a, jf. lovforslagets § 8, nr. 2.

Til § 9

Til nr. 1

Det følger af toldlovens § 28, stk. 5, at det i stk. 2 nævnte materiale på begæring af Skatteforvaltningen skal udleveres eller indsendes til denne.

Det følger af § 28, stk. 2, at Skatteforvaltningen i det omfang, formålet gør det nødvendigt, kan foretage eftersyn af vare- og lagerbeholdninger hos de i stk. 1 og § 27, stk. 1, nævnte personer m.v. samt efterse deres forretningsbøger, øvrige regnskabsmateriale og korrespondance m.v.

Det følger af § 28, stk. 1, at Skatteforvaltningen, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse har adgang til at foretage eftersyn i lokaler, der benyttes af personer, som har ind- eller udført eller forestået ind- eller udførsel af varer, som skal toldbehandles i det danske toldområde, samt i lokaler i virksomheder, der ansøger om toldgodtgørelse. Ved de i stk. 1 nævnte personer forstås navnlig rederier, luftfartsselskaber, jernbaner, postvæsenet, vognmænd, speditører m.fl., der erhvervsmæssigt påtager sig at transportere og opbevare varer.

Det følger af § 27, stk. 1, at Skatteforvaltningen kan afkræve importører, eksportører, producenter, andre næringsdrivende og erhvervsorganisationer oplysninger til opfyldelse af oplysningspligten over for EU. Oplysningerne til EU kan for eksempel dreje sig om indenlandske priser på indførte varer og transportomkostninger m.v. i forbindelse med fastsættelsen af toldværdi eller i forbindelse med dumping. Ved dumping forstås, at en ikke-EU virksomhed sælger en vare til EU til en lavere pris end hjemmemarkedsprisen eller produktionsomkostningerne for samme vare.

Skatteforvaltningen kan også indhente oplysninger efter anmodning til brug for toldkontrollen i henhold til forordninger udstedt af EU. Skatteforvaltningen indhenter sådanne oplysninger med hjemmel i artikel 15, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning nr. 952/2013/(EU) af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen, hvorefter enhver person, som er direkte eller indirekte involveret i opfyldelsen af toldformaliteter eller i toldkontrol, på toldmyndighedernes forlangende inden for en nærmere angivet tidsfrist skal stille alle nødvendige dokumenter og oplysninger til rådighed for disse myndigheder i en passende form og yde al den bistand, der er nødvendig for opfyldelsen af disse formaliteter eller for denne kontrol.

Det følger af artikel 15, stk. 2, i forordningen at en person, der indgiver en toldangivelse, en angivelse til midlertidig opbevaring, en summarisk indpassageangivelse, en summarisk udpassageangivelse, en reeksportangivelse eller en reeksportmeddelelse til toldmyndighederne, eller indgiver en ansøgning om en bevilling eller en anden afgørelse, er ansvarlig for følgende: a) rigtigheden og fuldstændigheden af oplysningerne i angivelsen, meddelelsen eller ansøgningen, b) ægtheden, rigtigheden og gyldigheden af alle dokumenter til støtte for angivelsen, meddelelsen eller ansøgningen, c) hvor det er relevant, overholdelsen af alle forpligtelser, der gælder i forbindelse med henførsel af varerne under

den pågældende toldprocedure eller udførelsen af de tilladte transaktioner.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af materiale efter anmodning eller begæring, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.2.1.

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i toldloven som § 28 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder daglige tvangsbøder, hvis de undlader at efterkomme materiale fra Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 28 a, *stk. 1*, at efterkommes en anmodning om materiale efter § 28, stk. 5, eller forordninger udstedt af EU på toldlovgivningens område ikke, kan Skatteforvaltningen give pålæg om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 78 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.

Den foreslåede bestemmelse i § 28 a, stk. 1, vil medføre, at hvis en virksomhed ikke efterkommer en anmodning om materiale efter § 28, stk. 5, eller forordninger udstedt af EU på toldlovgivningens område, vil Skatteforvaltningen kunne give pålæg om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes, eller der, som følge af at pålægget ikke efterkommes, udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af de nye straffebestemmelser i § 78 a, stk. 1 eller 2, jf. § lovforslagets § 9, nr. 2.

Ændringen skal ses i sammenhæng med, at det i lovforslagets § 9, nr. 2, foreslås at indsætte en ny bestemmelse som § 78 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg om indsendelse af oplysninger.

Hvis et pålæg givet efter den foreslåede bestemmelse påklages, og klagen undtagelsesvist tillægges opsættende virkning, jf. nærmere herom nedenfor i bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i § 28 a, stk. 2, vil pligten til at indsende materialet og følgelig også pligten til at betale daglige tvangsbøder være suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Tilsvarende vil en virksomhed ikke kunne pålægges daglige tvangsbøder for ikke at indsende oplysninger til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Et pålæg efter den foreslåede bestemmelse vil skulle indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det skal være specificeret, hvilket materiale, der ønskes udleveret. Pålægget vil skulle gives skriftligt, og det vil skulle fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, vil der kunne pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Tvangsbøderne vil kunne gives for hver kalenderdag, dvs.

syv dage om ugen. Ved fastsættelsen af tvangsbøden vil der skulle tages hensyn til den oplysningspligtiges økonomiske formåen, således at pressionen har effekt. Tvangsbøderne vil skulle være på mindst 1.000 kr. dagligt, men bødestørrelsen vil i øvrigt bero på et konkret skøn. Tvangsbøderne vil kunne forhøjes med skriftligt varsel, hvis den fastsatte tvangsbøde ikke har givet resultat.

Tvangsbøderne vil kunne inddrives ved lønindeholdelse eller udpantning, jf. henholdsvis §§ 10 og 11 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Hvis tvangsbøderne ikke bliver betalt eller inddrevet, vil de kunne afsones, jf. § 17 i lov om ikrafttræden af borgerlig straffelov.

Ikke betalte tvangsbøder udstedt i henhold til den foreslåede bestemmelse vil bortfalde, når den skattepligtige efterlever pålægget, mens betalte tvangsbøder ikke vil blive tilbagebetalt.

Et pålæg efter § 28 a, stk. 1, vil være en afgørelse i forvaltningslovens forstand. Det betyder, at pålægget vil kunne påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 2, at klager, der ikke omfattes af § 35 b, stk. 1, afgøres af Landskatteretten. Efter skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, afgøres en klage over en afgørelse omfattet af § 5, stk. 1, eller § 7, stk. 1, af henholdsvis et skatteankenævn, eller et motorankenævn, jf. dog stk. 5. Hvis en af betingelserne i § 21, stk. 4, nr. 1-5, er opfyldt, skal klagen dog afgøres af Landskatteretten. Endvidere kan en klage afgøres af Landskatteretten, hvis klagen udspringer af samme forhold som en sag, der verserer ved Landskatteretten.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, at uanset stk. 2 kan den ledende retsformand efter inddragelse af Skatteankesforvaltningen fastsætte regler om, at klager over visse nærmere angivne typer af afgørelser bortset fra afgørelser truffet af Skatterådet skal afgøres af Skatteankesforvaltningen. Bestemmelsens stk. 1, 2. og 3. pkt., finder tilsvarende anvendelse.

Det foreslås i § 28 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at klage over et pålæg efter stk. 1 ikke har opsættende virkning. Det foreslås i § 28, stk. 2, *2. pkt.*, at Landskatteretten eller Skatteankesforvaltningen dog kan tillægge en klage over et pålæg efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor.

De foreslåede bestemmelser i § 28 a, stk. 2, 1. og 2. pkt. vil medføre, at en klage over et pålæg givet efter den foreslåede bestemmelse i § 28 a, stk. 1, som udgangspunkt ikke vil skulle have opsættende virkning, men at Landskatteretten eller Skatteankesforvaltningen dog vil kunne tillægge klagen opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Særlige omstændigheder, der vil kunne tale for at tillægge en klage opsættende virkning, vil f.eks. kunne være, at klageinstansen finder, at der er en begrundet tvivl om, hvorvidt der er pligt til at indsende det pågældende materiale.

Hvis der klages over et pålæg givet efter den foreslåede bestemmelse, og klagen vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, vil spørgs-

målet om opsættende virkning optræde som en procesbeslutning, og Skatteankestyrelsen vil træffe denne beslutning. For sager, der vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, vil der derfor ikke være behov for nærmere regulering af, hvordan beslutningen vil skulle træffes.

Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, vil klageinstansen fastsætte en frist for, hvornår den oplysningspligtige vil skulle fremsende oplysningerne til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 28 a, stk. 2, *3. pkt.*, at Landsskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand.

Den foreslåede bestemmelse i § 28 a, stk. 2, *3. pkt.*, vil medføre, at spørgsmål om opsættende virkning i klagesager, som vil skulle behandles i Landsskatteretten, om pålæg givet efter den foreslåede bestemmelse i § 28 a, stk. 1, vil skulle træffes af en retsformand. Dette vil sikre mulighed for en hurtig afgørelse vedrørende spørgsmålet om opsættende virkning, selv om der vil være tale om en sag, som skal behandles af Landsskatteretten.

Til nr. 2

Det følger af toldlovens § 28, stk. 5, at det i stk. 2 nævnte materiale på begæring af Skatteforvaltningen skal udleveres eller indsendes til denne.

Det følger af § 28, stk. 2, at Skatteforvaltningen i det omfang, formålet gør det nødvendigt, kan foretage eftersyn af vare- og lagerbeholdninger hos de i stk. 1 og § 27, stk. 1, nævnte personer m.v. samt efterse deres forretningsbøger, øvrige regnskabsmateriale og korrespondance m.v.

Det følger af § 28, stk. 1, at Skatteforvaltningen har, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til at foretage eftersyn i lokaler, der benyttes af personer, som har ind- eller udført eller forestået ind- eller udførsel af varer, som skal toldbehandles i det danske toldområde, samt i lokaler i virksomheder, der ansøger om toldgodtgørelse. Ved de i stk. 1 nævnte personer forstås navnlig rederier, luftfartsselskaber, jernbaner, postvæsenet, vognmænd, speditører m.fl., der erhvervsmæssigt påtager sig at transportere og opbevare varer.

Det følger af § 27, stk. 1, at Skatteforvaltningen kan afkræve importører, eksportører, producenter, andre næringsdrivende og erhvervsorganisationer oplysninger til opfyldelse af oplysningspligten over for EU. Oplysningerne til EU kan for eksempel dreje sig om indenlandske priser på indførte varer og transportomkostninger m.v. i forbindelse med fastsættelsen af toldværdi eller i forbindelse med dumping. Ved dumping forstås, at en ikke-EU virksomhed sælger en vare til EU til en lavere pris end hjemmemarkedsprisen eller produktionsomkostningerne for samme vare.

Skatteforvaltningen kan også indhente oplysninger efter anmodning til brug for toldkontrollen i henhold til forordninger udstedt af EU. Skatteforvaltningen indhenter sådanne oplysninger med hjemmel i artikel 15, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning nr. 952/2013/(EU) af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen, hvorefter enhver person, som er direkte eller indirekte involveret i opfyldelsen af

toldformaliteter eller i toldkontrol, på toldmyndighedernes forlangende inden for en nærmere angivet tidsfrist skal stille alle nødvendige dokumenter og oplysninger til rådighed for disse myndigheder i en passende form og yde al den bistand, der er nødvendig for opfyldelsen af disse formaliteter eller for denne kontrol.

Det følger af artikel 15, stk. 2, i forordningen at en person, der indgiver en toldangivelse, en angivelse til midlertidig opbevaring, en summarisk indpassageangivelse, en summarisk udpassageangivelse, en reeksporthangivelse eller en reeksporthangivelse til toldmyndighederne, eller indgiver en ansøgning om en bevilling eller en anden afgørelse, er ansvarlig for følgende: a) rigtigheden og fuldstændigheden af oplysningerne i angivelsen, meddelelsen eller ansøgningen, b) ægtheden, rigtigheden og gyldigheden af alle dokumenter til støtte for angivelsen, meddelelsen eller ansøgningen, c) hvor det er relevant, overholdelsen af alle forpligtelser, der gælder i forbindelse med henførsel af varerne under den pågældende toldprocedure eller udførelsen af de tilladte transaktioner.

For en gennemgang af de krav og retningslinjer, som Skatteforvaltningen skal iagttage i forbindelse med indhentelse af materiale efter anmodning eller begæring, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1.

Et pålæg efter den foreslåede bestemmelse i § 28 a, stk. 1, vil skulle indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, og det vil skulle være specificeret, hvilket materiale, der ønskes udleveret. Pålægget vil skulle gives skriftligt, og det vil af dette skulle fremgå, at såfremt pålægget ikke efterleveres inden for den fastsatte frist, vil der kunne pålægges daglige tvangsbøder fra en given dato, indtil pålægget efterkommes.

Pålægget vil være en afgørelse i forvaltningslovens forstand og vil derfor kunne påklages, jf. skatteforvaltningslovens § 11. Klagen vil skulle være modtaget senest tre måneder efter modtagelsen af afgørelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 3. Hvis klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold, vil klageinstansen fastsætte en frist for at komme med materialet.

Det følger af toldlovens § 79 b, at for overtrædelse, der straffes efter § 73, stk. 1, nr. 1 og 3, §§ 76-79 og forskrifter udstedt i medfør af loven, kan der pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Det følger af toldlovens § 80, stk. 1, at skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, hvis den pågældende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde. Fristen kan efter begæring forlænges.

Det følger af stk. 2, at med hensyn til personer, der er forhyret med skibe i udenrigsfart, samt personer, der ikke er bosiddende her i landet, kan Skatteforvaltningen træffe en foreløbig afgørelse om bøde og efterbetaling. Den person som afgørelsen vedrører kan, inden for en frist af 14

dage efter at afgørelsen er meddelt den pågældende, kræve den indbragt for domstolene. Afgørelsen skal indeholde oplysning om adgangen til domstolsprøvelse og om fristen herfor. Sagens indbringelse for retten foranlediges af Skatteforvaltningen. Den pågældende kan ikke ved at kræve sagen indbragt for domstolene befri sig for forpligtelsen til at efterkomme told- og skatteforvaltningens afgørelse, indtil rettens afgørelse måtte foreligge.

Bestemmelsen i stk. 2 omfatter personer, der er forhyret med skibe i udenrigsfart, og personer, der ikke er bosiddende her i landet. I praksis anvendes bestemmelsen i forhold til personer forhyret om bord på skibe i udenrigsfart samt personer bosiddende udenfor de nordiske lande og EU i sager om smugleri, herunder sager om uangivne varer i rejsegods-trafikken, jf. Den Juridiske Vejledning, afsnit A. C. 3.6.2

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i toldloven som § 78 a, der indfører en hjemmel til at pålægge virksomheder bødestraf for ikke at efterkomme et pålæg efter den foreslåede bestemmelse i 28 a, stk. 1, jf. lovforslagets § 9, nr. 1, om indsendelse af materiale.

Det foreslås i § 78 a, *stk. 1*, at virksomheder, der efter § 28 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Det følger af den foreslåede bestemmelse i toldlovens § 28 a, stk. 1, at efterkommes en anmodning om oplysninger efter § 28, stk. 5, eller forordninger udstedt af EU på toldlovgivningens område ikke, vil Skatteforvaltningen kunne give pålæg om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 78 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.

Det følger af den foreslåede bestemmelse i § 28 a, stk. 2, at klage over et pålæg efter stk. 1 ikke vil have opsættende virkning. Endvidere følger det, at Landsskatteretten eller Skatteankesforvaltningen vil kunne tillægge en klage over et pålæg efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. At klagen tillægges opsættende virkning vil betyde, at pligten til at komme med materiale og følgelig også til at betale daglige tvangsbøder vil være suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet fire uger fra udløbet af den fastsatte frist, og oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Bestemmelsen vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede straffebestemmelse i § 78 a, stk. 2. En nærmere beskrivelse af begge bestemmelser og en beskrivelse af det foreslåede bødeniveau for overtrædelse af bestemmelserne fremgår derfor samlet nedenfor under bemærkningerne til den foreslåede straffebestemmelse i § 78 a, stk. 2.

Det foreslås i § 78 a, *stk. 2, 1. pkt.*, at virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget

ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

Efter bestemmelsen vil det objektive gerningsindhold være realiseret, når der er forløbet 14 dage efter meddelelsens modtagelse, og oplysningerne endnu ikke er indsendt til Skatteforvaltningen.

Det foreslås i § 78 a, stk. 2, 2. pkt., at der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.

Skatteforvaltningen vil efter udløbet af fireugersfristen i den foreslåede bestemmelse i § 78 a, stk. 1, og indtil pålægget efterkommes, kunne udsende meddelelser til virksomheden om, at pålægget skal efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Den foreslåede bestemmelse i § 78 a, stk. 2, 2. pkt., vil medføre, at for hver gang pålægget ikke er efterkommet ved udløbet af de 14 dage, vil der kunne udstedes et bødeforelæg til virksomheden for den manglende indsendelse, jf. dog nedenfor om bødeniveaue. Der vil ikke inden de 14 dage er udløbet kunne udsendes en ny meddelelse til virksomheden med den virkning, at virksomheden ifalder bødestraf for ikke at efterkomme pålægget inden for den 14-dagesfrist, der fremgår af den nye meddelelse.

At oplysningerne ikke er indsendt til Skatteforvaltningen vil betyde, at oplysningerne ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget oplysningerne f.eks. via e-mail eller pr. post.

De strafbare forhold efter de foreslåede bestemmelser i § 78 a, stk. 1 og 2, vil også omfatte de tilfælde, hvor det kun er dele af det materiale, som Skatteforvaltningen har anmodet om, der indsendes, inden de i bestemmelserne fastsætter frister. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevant materiale, men alene kan anmode om materiale, der er relevant og nødvendigt for sagsbehandlingen, jf. også ovenfor.

De foreslåede straffebestemmelser vil omfatte enhver virksomhed, der i henhold til den foreslåede bestemmelse i toldlovens § 28 a, stk. 1, vil kunne modtage et pålæg om indsendelse af materiale, uanset i hvilken form virksomheden drives, og selvom virksomheden ikke er registreret, men der er en formodning for, at der drives uregistreret virksomhed. Juridiske personer, hvori der ikke er drift, herunder holdingselskaber, vil også være omfattet, mens fysiske personer, der ikke er erhvervsdrivende, vil falde uden for bestemmelsen. Enkeltmandsvirksomheder, der ikke beskæftiger flere end omkring 10-20 ansatte og således ikke vil være omfattet af reglerne i straffelovens 5. kapitel om strafansvar for juridiske personer, vil også være omfattet af de nye straffebestemmelser, dog således, at det i denne situation vil være ejeren af enkeltmandsvirksomheden, der er strafsubjekt.

Som anført ovenfor suspenderes en virksomheds pligt til at indsende materiale, hvis en klage over et pålæg om indsendelse af materialet undtagelsesvist tillægges opsættende virkning. I denne situation vil virksomheden derfor ikke under behandlingen af klagesagen kunne pålægges strafansvar

efter de foreslåede bestemmelser for ikke at efterkomme pålægget om indsendelse af materiale.

Når en klagesag, der tillægges opsættende virkning, er afsluttet, og klageren ikke får medhold i sin klage over at skulle efterkomme pålægget, vil klageinstansen i henhold til gældende praksis fastsætte en frist for, hvornår virksomheden skal indsende det materiale, som omfattes af pålægget, til Skatteforvaltningen. Efter de nye straffebestemmelser vil virksomheden kunne straffes med bøde, hvis virksomheden senest fire uger efter denne frist ikke har efterkommet pålægget. Ligeledes vil virksomheden indtil pålægget efterkommes kunne straffes med bøde, hvis virksomheden efter udløbet af denne fire ugersfrist modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, og ikke efterkommer dette senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse.

En virksomhed vil ikke kunne pålægges strafansvar efter de nye straffebestemmelser for ikke at imødekomme et pålæg om indsendelse af materiale til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at materialet kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende materialet til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Det vil være en betingelse for strafansvar efter de nye straffebestemmelser, at der foreligger den fornødne tilregnelighed til samtlige objektive gerningselementer i form af uagtsomhed. Der foreslås ikke indført krav om, at der som minimum skal foreligge grov uagtsomhed. Dette skyldes, at de foreslåede straffebestemmelser vedrører simple undladelser af at indsende konkrete og specificerede oplysninger til Skatteforvaltningen.

Det vil som altovervejende udgangspunkt anses for uagtsomt, hvis en virksomhed inden for de frister, som følger af de nye straffebestemmelser, ikke imødekommer et pålæg om indsendelse af oplysninger, idet virksomheden forud for pålægget vil have modtaget en anmodning om indsendelse af oplysningerne til Skatteforvaltningen og således vil have haft mulighed for at forestå indsendelsen. Hvis en virksomhed har holdt sig i bevidst uvidenhed om en anmodning og et pålæg om indsendelse af oplysninger, f.eks. fordi virksomheden bevidst har undladt at tømme sin postkasse, vil dette også anses for uagtsomt.

Det er forudsat, at bødeniveaue for overtrædelse af de foreslåede straffebestemmelser vil skulle udgøre 10.000 kr. Det er endvidere forudsat, at der ved bødeudmålingen vil skulle ske absolut kumulation, således at der ved overtrædelser af de nye straffebestemmelser i alle tilfælde udmåles en bøde på 10.000 kr. for hver overtrædelse, uanset om overtrædelserne begås ved én eller flere handlinger, og uanset om pådømmelsen eller vedtagelsen sker ved én eller flere sager. En virksomhed, der modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest fire uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, vil således kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. Hvis virksomheden efter udløbet af fireugersfristen modtager en

Til § 10

skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget, vil virksomheden kunne straffes med endnu en bøde på 10.000 kr., hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Hvis virksomheden herefter modtager flere meddelelser om at efterkomme pålægget, vil virksomheden tillige kunne straffes med en bøde på 10.000 kr. for hver gang pålægget ikke er efterkommet efter 14 dage efter en meddelelses modtagelse, jf. dog nedenfor.

Det er forudsat, at en virksomhed i henhold til de foreslåede straffebestemmelser i lovforslaget maksimalt vil kunne ifalde bødestraf på i alt 100.000 kr., for hvert pålæg, der ikke efterkommes. Dette vil være tilfældet, når virksomheden i relation til det samme pålæg har begået ti overtrædelser af de foreslåede bestemmelser, der hver resulterer i en bøde på 10.000 kr. Herved fastsættes der af hensyn til overtrædelsens karakter et loft over, hvor stor den samlede straf vil kunne være for ikke at efterkomme et pålæg om at indsende materiale efter anmodning fra Skatteforvaltningen.

Fastsættelsen af straffen vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- og nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens 10. kapitel.

En straffesag om overtrædelse af de nye straffebestemmelser vil kunne afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen efter bestemmelserne i toldlovens § 80, stk. 1 og 2, om Skatteforvaltningens adgang til at afslutte straffesager, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde. For en gennemgang af, hvorledes Skatteforvaltningen forudsættes at skulle administrere de nye straffebestemmelser, henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.2.

De foreslåede straffebestemmelser skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 9, nr. 1, der vil medføre, at det undgås, at der i relation til det samme pålæg og den samme periode, hvor pålægget ikke efterkommes, både pålægges tvangsbøder og udstedes bødeforelæg for overtrædelse af straffebestemmelserne.

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. juli 2021.

Det foreslås i *stk. 2*, at § 2, nr. 1 og 2, og § 3, nr. 1, kun skal have virkning for leveringer, der finder sted fra og med den 1. juli 2021.

Dette vil i forhold til lovforslagets § 2, nr. 1 og 2, indebære, at en virksomheds levering, der finder sted før den 1. juli 2021 som led i en momskarrusel med »ydelse« eller som led i kædesvig, ikke vil kunne give anledning til udstedelse af en notifikation som følge af den foreslåede udvidelse af reglerne i momslovens § 46, stk. 10 og 11. Hvis en virksomhed før den 1. juli 2021 har modtaget en notifikation i medfør af den nugældende stk. 11, vil lovforslagets § 10, stk. 2, derimod ikke skulle være til hinder for, at virksomhedens levering, der finder sted den 1. juli 2021 eller senere som led i en momskarrusel med »ydelse« eller som led i kædesvig, udløser solidarisk hæftelse.

Tilsvarende vil det i forhold til lovforslagets § 3, nr. 1, indebære, at en virksomheds levering, der finder sted før den 1. juli 2021 som led i en momskarrusel med »ydelse« eller som led i kædesvig, ikke skal kunne give anledning til et pålæg om sikkerhedsstillelse fra Skatteforvaltningen i medfør af den foreslåede udvidelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1, nr. 4.

Det foreslås i *stk. 3*, at § 3, nr. 2, også har virkning for sikkerheder, der er stillet før den 1. juli 2021.

Dette vil indebære, at Skatteforvaltningen også vil kunne undlade at frigive sikkerheder, der er stillet af virksomheder før den 1. juli 2021, hvis der på frigivelsestidspunktet efter opkrævningslovens § 11, stk. 13, allerede er indledt en kontrol af virksomheden.

Loven gælder hverken for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

Skatteministeriet

§ 1

I skattekontrolloven, lov nr. 1535 af 19. december 2017, som ændret ved § 6 i lov nr. 1430 af 5. december 2018, § 7 i lov nr. 1726 af 27. december 2018, § 2 i lov nr. 1573 af 27. december 2019 og § 13 i lov nr. 572 af 5. maj 2020, foretages følgende ændringer:

§ 72. ---

Stk. 2. Efterkommes en anmodning om oplysninger efter § 16, stk. 1, § 18, stk. 1, § 20, § 53, stk. 1 og 2, § 55, stk. 1 og 2, § 56, stk. 1, § 57, stk. 1, § 58, stk. 1-3, § 59, stk. 1 og 2, § 60, stk. 1, § 61, stk. 1, § 62, stk. 1, eller § 64, stk. 1, ikke, kan told- og skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes.

1. I § 72, *stk. 2*, indsættes efter »pålægget efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 84 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes«

2. Efter § 84 indsættes:

»§ 84 a. Virksomheder, der efter § 72, stk. 2, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.«

§ 88. I sager om overtrædelse af §§ 82-84, der kan afgøres administrativt, jf. § 86, finder § 752, stk. 1, i retsplejeloven anvendelse.

3. I § 88, *stk. 1*, ændres »§§ 82-84« til: »§§ 82-84 a«.

§ 2

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1021 af 26. september 2019, som ændret ved § 4 i lov nr. 1548 af 18. december 2018, § 4 i lov nr. 1295 af 5. december 2019, § 1 i lov nr. 1310 af 6. december 2019, § 1 i lov nr. 1434 af 17. december 2019 og lov nr. 810 af 9. juni 2020, foretages følgende ændringer:

§ 46. ---

Stk. 2-7. ---

Stk. 10. En virksomhed, der leverer varer med leveringssted her i landet, jf. kapitel 4, som den har købt af en virksomhed, som har erhvervet varerne fra udlandet, jf. kapitel 3, eller som den har købt af enhver anden virksomhed i senere indenlandske transaktionsled, hæfter solidarisk for betaling af afgiften. Virksomheden hæfter solidarisk med den virksomhed, som er betalingspligtig for afgiften af det indenlandske salg, når denne forsætligt eller groft uagtsomt

1. § 46, *stk. 10, 1. pkt.*, affattes således:

»En virksomhed, der med leveringssted her i landet, jf. kapitel 4, leverer varer eller ydelser, som den har købt af en virksomhed, jf. kapitel 3, hæfter solidarisk for betaling af afgiften.«

ikke er blevet afregnet til told- og skatteforvaltningen, jf. kapitel 15. Hæftelsen er dog betinget af, at

1) told- og skatteforvaltningen har konstateret, at den pågældende virksomhed tidligere har købt varer som beskrevet i 1. og 2. pkt., hvor afgiften af det indenlandske salg ikke er blevet afregnet,

2) den pågældende virksomhed har modtaget en notifikation fra told- og skatteforvaltningen efter stk. 11 og

3) den pågældende virksomhed groft uagtsomt eller forsætligt ikke har overholdt påbuddene i en gældende notifikation.

§ 74. ---

Stk. ---

Stk. 5. Told- og skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at efterleve reglerne for adgangen til eftersyn samt udlevering eller indsendelse af materiale efter stk. 1-4. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 77, indtil påbuddet efterleveres. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og anvise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger virksomheden skal gennemføre for at overholde reglerne. Told- og skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis virksomheden ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan told- og skatteforvaltningen pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres.

§ 75. ---

Stk. ---

Stk. 9. Told- og skatteforvaltningen kan give den oplysningspligtige påbud om at efterleve reglerne for meddelelse af oplysninger efter stk. 1-5. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den oplysningspligtige daglige bøder efter § 77, indtil påbuddet efterleveres. Et påbud skal henvise til den eller de relevante regler og anvise, hvilke konkrete handlinger eller foranstaltninger den oplysningspligtige skal gennemføre for at overholde reglerne. Told- og skatteforvaltningen skal meddele påbuddet skriftligt, og det skal fremgå af den skriftlige meddelelse, at hvis den oplysningspligtige ikke efterlever påbuddet inden for en nærmere fastsat frist, kan told- og skatteforvaltningen pålægge den oplysningspligtige daglige bøder, indtil påbuddet efterleveres.

§ 77. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud efter § 47, stk. 7 og 8, § 74, stk. 5, og § 75, stk. 9. De daglige bøder skal udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

2. I § 46, stk. 10, 3. pkt., nr. 1, indsættes efter »varer«: »eller ydelser«.

3. I § 74, stk. 5, 2. og 4. pkt., og § 75, stk. 9, 2. og 4. pkt., indsættes efter »efterleveres«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterleveres«.

4. I § 77 indsættes som 3. pkt.:

»Daglige tvangsbøder for manglende efterlevelse af påbud udstedt i medfør af § 74, stk. 5, eller § 75, stk. 9, kan ikke gives fra det tidspunkt, der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 81 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterkommes.«

5. Efter § 81 indsættes:

»§ 81 a. Virksomheder, der efter § 74, stk. 5, jf. stk. 4, eller § 75, stk. 9, modtager et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil påbuddet efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 3

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, som ændret ved § 3 i lov nr. 1587 af 27. december 2019 og § 6 i lov nr. 168 af 29. februar 2020, foretages følgende ændringer:

§ 11. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed at stille sikkerhed, når

1-3) ---

4) virksomheden leverer varer med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, som den har erhvervet fra udlandet eller af en virksomhed, som selv har erhvervet varerne fra udlandet, jf. momslovens kapitel 3, eller af enhver anden virksomhed i senere indenlandske transaktionsled, når den merværdiafgift, der opstår i forbindelse med virksomhedens indenlandske salg, forsætligt eller groft uagtsomt ikke vil blive afregnet til told- og skatteforvaltningen, jf. momslovens kapitel 15.

Stk. 2-12. ---

Stk. 13. Sikkerhed stillet efter stk. 1 og 2 frigives, når tidligere restancer er betalt og virksomheden i de seneste 12 måneder rettidigt har indbetalt skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, og, for så vidt angår enkeltmands-virksomheder, tillige personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift.

1. § 11, stk. 1, nr. 4, affattes således:

»4) virksomheden leverer varer eller ydelser med leveringssted her i landet, jf. momslovens kapitel 4, når de skatter og afgifter m.v., der opstår i forbindelse med virksomhedens levering af varerne eller ydelserne, antages forsætligt eller groft uagtsomt ikke at ville blive afregnet til told- og skatteforvaltningen.«

2. I § 11, stk. 13, indsættes som 2.-4. pkt.:

»Dog kan told- og skatteforvaltningen undlade at frigive sikkerheden, hvis der på frigivestidspunktet efter 1. pkt. er indledt en kontrol af virksomheden. Resulterer kontrollen i, at told- og skatteforvaltningen træffer afgørelse om forhøjelse af de tilsvarende, som sikkerheden skal dække, frigives på afgørelsestidspunktet den del af sikkerheden, der måtte overstige det beløb, der som følge af kontrollen træffes afgørelse om at forhøje virksomhedens tilsvarende med, mens den resterende del af sikkerheden frigives, når tilsvarende er betalt. Træffes der derimod ikke afgørelse om en sådan forhøjelse, sker frigivelsen ved kontrollens afslutning.«

§ 4

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 871 af 14. juni 2020, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 75 indsættes:

»§ 75 A. Virksomheder, der efter § 86, stk. 3, modtager et pålæg om indsendelse af regnskabsmateriale med bilag og

§ 86. ---*Stk. ---*

Stk. 3. Adgangen til eftersyn, fremlæggelse af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag kan gennemtvinges ved daglige bøder, der fastsættes af told- og skatteforvaltningen.

§ 29. ---*Stk. ---*

Stk. 4. Indsendes opgørelserne efter §§ 21-24 eller oplysningerne efter stk. 3 ikke rettidigt, kan skatteministeren som tvangsmiddel pålægge den, der skal indsende opgørelsen eller oplysningerne, daglige eller ugentlige bøder, indtil opgørelserne eller oplysningerne fremkommer.

§ 25 a. Efterkommes en anmodning om oplysninger efter § 25, stk. 1, 4 og 5, ikke, kan told- og skatteforvaltningen give pålæg om, at oplysningerne skal indsendes inden en

undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme pålægget som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.«

2. I § 86, stk. 3, indsættes som 2. og 3. pkt.:

»Der kan pålægges daglige bøder, når Skatteforvaltningen har givet et pålæg om, at adgangen til eftersyn, fremlæggelsen af dokumenter og indsendelsen af regnskabsmateriale med bilag skal ske inden en fastsat frist, og fristen overskrides. De daglige bøder kan gives, indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 75 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.«

§ 5

I pensionsafkastbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 185 af 6. marts 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 29, *stk. 4*, indsættes efter »fremkommer«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 32 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget om at give told- og skatteforvaltningen oplysninger, jf. stk. 3, ikke efterkommes«.

2. Efter § 32 indsættes:

»§ 32 a. Virksomheder, der efter § 29, stk. 3, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 6

I registreringsafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 228 af 11 marts 2020, som ændret ved § 1 i lov nr. 1126 af 19. november 2019, foretages følgende ændringer:

1. I § 25 a, *stk. 1*, indsættes efter »pålægget efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af §

fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, indtil pålægget efterkommes.

27 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes».

2. Efter § 27 indsættes:

»§ 27 a. Virksomheder, der efter § 25 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af oplysninger og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 7

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 635 af 13. maj 2020, som ændret ved § 1 lov nr. 1125 af 19. november 2019 og § 5 i lov nr. 1061 af 30. juni 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 58 a, stk. 2, indsættes efter »påbuddet efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg i for overtrædelse af § 60 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at påbuddet ikke efterkommes«.

2. Efter § 60 indsættes:

»§ 60 a. Virksomheder, der efter § 58 a, stk. 2, modtager et påbud om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et påbud som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil påbuddet efterkommes.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.«

§ 8

I skatteindberetningsloven, lov nr. 1536 af 19. december 2017, som ændret senest ved § 3 i lov nr. 813 af 9. juni 2020, foretages følgende ændringer:

§ 58. ---

Stk. ---

Stk. 2. Såfremt anmodningen efter stk. 1 ikke efterkommes af den sagkyndige eller en tredjemand, som har regnskab m.v. i sin besiddelse, kan told- og skatteforvaltningen give påbud om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og give påbud om betaling af tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil påbuddet efterkommes.

§ 57. ---*Stk. ---*

Stk. 2. Opfyldes en anmodning efter § 56, stk. 2, ikke, kan told- og skatteforvaltningen give pålæg om indsendelse af materialet inden en fastsat frist og om betaling af daglige tvangsbøder fra overskridelsen af fristen, og indtil pålægget efterkommes.

§ 63. I sager om overtrædelse af §§ 58 og 59, der behandles administrativt efter § 61, finder retsplejelovens § 752, stk. 1, tilsvarende anvendelse.

1. I § 57, stk. 2, indsættes efter »efterkommes«: », eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 59 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes«.

2. Efter § 59 indsættes:

»§ 59 a. Virksomheder, der efter § 57, stk. 2, modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1, straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.«

3. I § 63, stk. 1, ændres »§§ 58 og 59« til: »§§ 58-59 a«.

§ 9

I toldloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 28. af 11. januar 2018, som ændret ved § 2 i lov nr. 671 af 8. juni 2017 og § 32 i lov nr. 1706 af 27. december 2018, foretages følgende ændringer:

1. Efter § 28 indsættes før overskriften før § 29:

»§ 28 a. Efterkommes en anmodning om materiale efter § 28, stk. 5, eller forordninger udstedt af EU på toldlovgivningens område ikke, kan told- og skatteforvaltningen give pålæg om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og pålægge daglige tvangsbøder fra fristens overskridelse, og indtil pålægget efterkommes, eller der udstedes et bødeforelæg for overtrædelse af § 78 a, stk. 1 eller 2, som følge af, at pålægget ikke efterkommes.

Stk. 2. Klage over et pålæg efter stk. 1 har ikke opsættende virkning. Landsskatteretten eller Skatteankesforvaltningen kan dog tillægge en klage over et pålæg efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Landsskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand.«

2. Efter § 78 indsættes:

»§ 78 a. Virksomheder, der efter § 28 a, stk. 1, modtager et pålæg om indsendelse af materiale og undlader senest 4 uger efter den i pålægget fastsatte frist at efterkomme pålægget, straffes med bøde.

Stk. 2. Virksomheder, der efter udløbet af 4-ugersfristen i stk. 1 modtager en skriftlig meddelelse fra told- og skatteforvaltningen om at efterkomme et pålæg som nævnt i stk. 1,

straffes med bøde, hvis pålægget ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse. Der straffes med bøde efter 1. pkt., indtil pålægget efterkommes.